

UNIVERSITAT DE LES ILLES BALEARS

Facultad de Derecho
Departamento de Derecho Público
Área de Derecho Financiero y Tributario

TESIS DOCTORAL

*EL ARANCEL DE LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS:
UN ESTUDIO DE DERECHO TRIBUTARIO*

Autor:

Ricardo Navarro Gómez

Directora:

Dra. Victoria Eugenia Combarros Villanueva

Palma de Mallorca, 2002.

INTRODUCCIÓN	13
--------------	----

CAPÍTULO PRIMERO

EL ARANCEL COMO ELEMENTO INTEGRANTE DEL ESTATUTO JURÍDICO DE CIERTOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS

I.- LA RETRIBUCIÓN POR ARANCEL EN EL CONTEXTO DE LAS ‘PROFESIONES OFICIALES’ O DEL ‘EJERCICIO PRIVADO DE FUNCIONES PÚBLICAS’.	19
--	----

A) LA CONCEPCIÓN TRADICIONAL ‘PRIVATISTA’ DEL ARANCEL.	19
--	----

B) CONSECUENCIAS DE LA CONCEPCIÓN PRIVATISTA DEL ARANCEL EN ORDEN A SU TRATAMIENTO SISTEMÁTICO.	25
--	----

II.- EL ARANCEL Y LA INSTITUCIÓN REGISTRAL.	33
---	----

A) OBSERVACIÓN PRELIMINAR: SOBRE LA NOCIÓN DE ‘REGISTRO’ Y LA DISTINCIÓN ENTRE ‘REGISTROS JURÍDICOS’ Y ‘REGISTROS ADMINISTRATIVOS’. SU REPERCUSIÓN EN EL PLANO FINANCIERO.	33
--	----

B) LOS ARANCELES DEL REGISTRO DE LA PROPIEDAD.	37
--	----

1.- NATURALEZA Y CARACTERES DEL REGISTRO DE LA PROPIEDAD.	37
---	----

2.- NATURALEZA JURÍDICA DEL REGISTRADOR DE LA PROPIEDAD Y MERCANTIL: SU DEFINICIÓN LEGAL EN LOS ARTÍCULOS 274 LH Y 536 RH. EL ARANCEL DE HONORARIOS COMO CARACTERÍSTICA INTRÍNSECA DEL OFICIO: EL ART. 294 LH.	40
--	----

2.1.- <i>La controvertida naturaleza jurídica del registrador.</i>	40
--	----

2.2.- <i>Determinación de los honorarios por arancel: el art. 294 LH.</i>	46
---	----

3.- SEMBLANZA HISTÓRICA DEL ARANCEL.	48
--------------------------------------	----

3.1.- <i>El advenimiento del arancel en la Ley Hipotecaria de 1861.</i>	49
---	----

3.2.- <i>Evolución jurídica del arancel en el periodo intermedio: 1861-1946.</i>	52
--	----

3.3.- <i>De la LH hasta nuestros días: la ‘deslegalización’ y dispersión del arancel: primera valoración de los arts. 589-619 RH.</i>	54
---	----

a) Los aranceles de 1951 y 1971. Breve excursión sobre el régimen de concentración parcelaria.	58
--	----

b) La actual ordenación jurídica del arancel: el RD 1427/1989, de 17 de noviembre y la DA 3ª LTPP.	59
--	----

4.- LOS ARANCELES DEL REGISTRO MERCANTIL.	63
---	----

4.1.- <i>Sobre el concepto y caracteres del Registro Mercantil: omisión de cualquier referencia sobre el arancel. Remisión a la legislación hipotecaria por el RRM.</i>	63
---	----

4.2.- Los orígenes del arancel del Registro Mercantil: el CCom de 22 de agosto de 1885 y el RD de 21 de diciembre de 1885.	67
4.3.- Continuidad de la trayectoria reglamentista del Arancel: los Reglamentos del Registro Mercantil de 1919 y de 1956.	69
4.4.- El Arancel mercantil en el momento presente: entre la dispersión sistemática y la transitoriedad.	71
III.- EL ARANCEL Y EL NOTARIADO.	74
A) EL NOTARIO: NATURALEZA Y CARACTERES GENERALES.	75
1.- EL NOTARIO COMO PROFESIONAL DEL DERECHO Y FUNCIONARIO PÚBLICO: EL ART. 1 RN.	
CONSIDERACIONES SOBRE LA FUNCIÓN NOTARIAL.	75
2.- EL ARANCEL COMO ELEMENTO PRIVADO O PROFESIONAL DEL ESTATUTO NOTARIAL: LOS ARTS. 45 LN Y 63 RN.	80
B) LA MODERNA CONFIGURACIÓN DEL ARANCEL NOTARIAL DESDE 1862 HASTA NUESTROS DÍAS.	84
1.- LA CONTEMPLACIÓN LEGAL DEL ARANCEL: LA CONTRADICCIÓN ENTRE LA LN Y LA LEY DE 11 DE JUNIO DE 1870.	84
2.- LA LEY DE 11 DE JUNIO DE 1870 Y SUS SUCESIVAS ‘REFORMAS’: 1870-1916.	86
3.- LA DESCONEXIÓN JURÍDICA DEL ARANCEL CON LA LEY DE 1870: LOS DECRETOS DE 1950 Y 1971. ESPECIAL REFERENCIA AL ARANCEL DE 1971.	89
4.- EL RD 1426/1989, DE 17 DE NOVIEMBRE: BREVES APUNTES.	92
IV.- EL ARANCEL EN EL MARCO DE LA PROFESION DE CORREDOR DE COMERCIO COLEGIADO.	94
A) UN NUEVO PANORAMA JURÍDICO: LA UNIFICACIÓN DE NOTARIOS Y CORREDORES DE COMERCIO.	94
B) NATURALEZA JURÍDICA DEL OFICIO PÚBLICO DE CORREDOR DE COMERCIO.	97
C) EL ARANCEL COMO ELEMENTO DEL ESTATUTO JURÍDICO DE LOS CORREDORES DE COMERCIO COLEGIADOS.	100
1.- BREVE SEMBLANZA HISTÓRICA.	100
2.- RÉGIMEN JURÍDICO ‘ACTUAL’ DEL ARANCEL DE LOS CORREDORES.	102

CAPÍTULO SEGUNDO

RÉGIMEN JURÍDICO DEL ARANCEL DE LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS

I.- CONSIDERACIONES PRELIMINARES	106
II.- NOTAS CONFIGURADORAS DEL ARANCEL EN LA DA 3ª LTPP.	109
A) LA LTPP COMO NORMA NUCLEAR DE LA ORDENACIÓN JURÍDICA DEL ARANCEL.	109
1.- LA IDENTIFICACIÓN DEL CONCEPTO DE ‘FUNCIONARIO PÚBLICO’ EMPLEADO POR LA DA 3ª LTPP CON EL CONCEPTO DE ‘PROFESIONAL OFICIAL’ DEL ART. 80.4 LGT.	109
2.- TRASCENDENCIA DE LA DA 3ª LTPP COMO NORMA REGULADORA DEL ARANCEL: UN MERO CAMUFLAJE JURÍDICO.	111
2.1.- <i>Establecimiento del arancel.</i>	112
2.2.- <i>Modificación.</i>	117
2.3.- <i>Exacción: la problemática remisión a la vía de apremio civil.</i>	120
B) LA AFECTACIÓN DEL ARANCEL.	126
1.- ALCANCE Y SIGNIFICACIÓN DE LA AFECTACIÓN: LA ‘FUGA PRESUPUESTARIA’ DE LOS INGRESOS ARANCELARIOS.	126
2.- LA PRETENDIDA BIFURCACIÓN RETRIBUTIVA DEL FEDATARIO PÚBLICO EN ATENCIÓN A LA DOBLE NATURALEZA JURÍDICA DE SU ACTIVIDAD: EL CASO DEL NOTARIO.	131
3.- GRAVAMEN ARANCELARIO DE LA ACTIVIDAD PROFESIONAL DEL REGISTRADOR DE LA PROPIEDAD Y MERCANTIL: EL INFORME PREVISTO EN EL ART. 355 RH.	137
C) CUANTIFICACIÓN DEL ARANCEL.	141
1.- EL PRINCIPIO DE COBERTURA DE GASTOS.	142
2.- CRITERIOS DE APLICACIÓN DEL ARANCEL A LOS EFECTOS DE LA GRADUACIÓN DE HONORARIOS: EL ‘VALOR FISCALMENTE COMPROBADO’.	147
3.- OBLIGACIONES FORMALES.	154
3.1.- <i>Constancia formal de la liquidación del arancel en el “documento público correspondiente”.</i>	154
3.2.- <i>La minuta: observaciones sobre el suplido.</i>	157
3.2.1.- Especial referencia al suplido como integrante del contenido formal de la minuta.	160
D) RÉGIMEN SANCIONADOR.	165
1.- LA INDEBIDA PERCEPCIÓN DEL ARANCEL COMO CAUSA DE SANCIÓN PARA EL REGISTRADOR.	170
2.- LA APLICACIÓN DEL ARANCEL COMO CAUSA DE SANCIÓN PARA EL NOTARIO: COMENTARIO EN TORNO AL ARANCEL DE LOS ANTIGUOS CORREDORES.	176
E) MEMORIA ECONÓMICO-FINANCIERA.	181

III.- LA CARACTERIZACIÓN DEL ARANCEL EN SUS DOS MANIFESTACIONES ACTUALES: LOS REGLAMENTOS ARANCELARIOS.	187
A) ELEMENTOS ESENCIALES DEL ARANCEL.	188
1.- ELEMENTOS QUE CONFORMAN LA 'IDENTIDAD' DEL ARANCEL.	188
1.1.- <i>Sujetos obligados al pago.</i>	188
1.2.- <i>Presupuesto de hecho generador del pago del arancel.</i>	191
2.- ELEMENTOS QUE CONFORMAN LA 'ENTIDAD' DEL ARANCEL. EL NÚMERO 2 DEL ANEXO I DE LOS ARANCELES NOTARIAL Y REGISTRAL.	193
B) DEVENGO DE LOS HONORARIOS.	197
C) IMPUGNACIÓN.	199
1.- VÍAS DE IMPUGNACIÓN EN EL ARANCEL REGISTRAL: EL RECURSO DE REFORMA O IMPUGNACIÓN Y EL RECURSO DE REVISIÓN.	200
1.1.- <i>Otros aspectos de la impugnación: legitimación activa.</i>	206
2.- LA IMPUGNACIÓN EN EL ARANCEL MERCANTIL.	208
3.- LA IMPUGNACIÓN DE LOS HONORARIOS NOTARIALES.	211
4.- SOBRE EL CONTROL JURISDICCIONAL DE LA IMPUGNACIÓN DEL ARANCEL.	214
CAPÍTULO TERCERO	
LA NATURALEZA JURÍDICA DEL ARANCEL	
I.- APROXIMACIÓN A UNA CONTEMPLACIÓN DUAL DEL ARANCEL: EL ARANCEL SUPONE UNA PRESTACIÓN PECUNIARIA A CARGO DE LOS PARTICULARES.	221
A) LA NECESIDAD DE SUPERAR EL ANÁLISIS FORMAL DEL ARANCEL COMO MECANISMO RETRIBUTIVO DE CIERTOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS.	221
II.- LA AUSENCIA DE UN CONCEPTO JURÍDICO DE ARANCEL.	229
A) CONCEPTO DOCTRINAL: CRÍTICA A LA TRADICIONAL DISTINCIÓN ENTRE ARANCELES FISCALES Y ARANCELES DE INTERVENCIÓN.	231
B) NOTAS SOBRE UN EVENTUAL CONCEPTO JURÍDICO DE ARANCEL EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA: LOS ARTS. 2 LTP Y LA DA 3ª LTP.	234
C) OBSERVACIONES SOBRE EL CONCEPTO DE FUNCIONARIO PÚBLICO.	236
1.- EL ARANCEL DE LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS Y LA LEGISLACIÓN SOBRE LA COMPETENCIA.	244

III.- EL ARANCEL COMO PRESTACIÓN PATRIMONIAL DE CARÁCTER PÚBLICO DEL ART. 31.3 CE.	248
A) LAS CONSECUENCIAS DE LA STC 185/1995, DE 14 DE DICIEMBRE, SOBRE LA CALIFICACIÓN DE CIERTOS INGRESOS PÚBLICOS. EN PARTICULAR, SOBRE EL ARANCEL.	249
B) CONCURRENCIA EN EL ARANCEL DE LAS CARACTERÍSTICAS DEL CONCEPTO DE PRESTACIÓN PATRIMONIAL DE CARÁCTER PÚBLICO.	258
1.- PRESTACIÓN COACTIVA: COACTIVIDAD EN EL PRESUPUESTO DE HECHO DE LA OBLIGACIÓN DE PAGO DEL ARANCEL.	259
1.1.- <i>La coactividad de la prestación y el fundamento de la reserva de ley.</i>	259
1.2.- <i>Aplicación de los criterios de coactividad de la jurisprudencia del TC.</i>	266
2.- PRESTACIÓN DE CARÁCTER PÚBLICO: LA ACTIVIDAD REGISTRAL Y NOTARIAL COMO FUNCIÓN PÚBLICA.	274
2.1.- <i>El carácter público de la prestación patrimonial según la STC 182/1997.</i>	274
2.2.- <i>El carácter público del arancel. Inclusión en el concepto material del gasto que auspicia la STC 182/1997.</i>	278
3.- SÍNTESIS FINAL: EL ARANCEL ES UNA PRESTACIÓN PATRIMONIAL DE CARÁCTER PÚBLICO.	285
III.- NATURALEZA TRIBUTARIA DEL ARANCEL.	286
A) ¿PARAFISCALIDAD O SIMPLE INCONSTITUCIONALIDAD?. EL ARANCEL COMO OBJETO DE ESTUDIO POR EL DERECHO TRIBUTARIO.	286
1.- EL PLANTEAMIENTO DOCTRINAL DEL ARANCEL COMO FIGURA INTEGRANTE DE UN CONCEPTO CONSTITUCIONAL DE TRIBUTO.	286
2.- EL INAPLAZABLE ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DEL ARANCEL.	291
3.- TRATAMIENTO JURÍDICO DEL ARANCEL EN EL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO ESPAÑOL.	298
3.1.- <i>El arancel como categoría vinculada al proceso de ordenación jurídica de la parafiscalidad: alcance y significado del art. 2 de la LTEP.</i>	299
3.2.- <i>Luces y sombras en el tratamiento 'tributario' del arancel: la LGT, la LSRT de 1964 y la LRFCE de 1965.</i>	308
a) Confirmación indirecta de la filiación tributaria del arancel: observaciones sobre el art. 26.2 y la DF 5ª de la LGT.	308
b) La confirmación expresa en la LRST de 1964: el arancel como tributo parafiscal excluido del régimen tributario.	316
c) La consagración de la opacidad presupuestaria de los aranceles: la LRFACE de 1965.	318
3.3.- <i>Consideraciones preliminares sobre la actual regulación del arancel en el marco de la DA 3ª LTPP.</i>	321

a) Precisión previa: el régimen transitorio del arancel anterior a la LTPP. _____	323
b) La difícil justificación sistemática del arancel: análisis comparativo con otras figuras. _____	326
c) Las razones que explican el tratamiento sistemático del arancel: en particular, la represión del fraude fiscal. _____	331
d) Conclusión: El ‘nuevo’ régimen jurídico del arancel en la LTPP responde esencialmente a las mismas premisas con que originariamente se concibió en la LTP: su sustracción del ámbito tributario. _____	333
3.4.-Recapitulación: el tratamiento jurídico del arancel responde a la inercia de sus principios informantes. Comentario sobre las razones de oportunidad a la luz de la Constitución. _____	337
B) EMPLAZAMIENTO DEL ARANCEL EN EL CONCEPTO CONSTITUCIONAL DE TRIBUTO.	342
1.- PRESUPUESTOS SOBRE EL CONCEPTO CONSTITUCIONAL DE TRIBUTO. _____	342
1.1.- La identificación del concepto constitucional con el concepto material de tributo. _____	342
1.2.- Nuestra hipótesis de trabajo sobre el concepto constitucional de tributo: el requisito del ‘ente público’. _____	345
2.- EL ARANCEL COMO FIGURA INTEGRANTE DEL CONCEPTO CONSTITUCIONAL DE TRIBUTO. _____	356
2.1.- La noción de gasto público en el ámbito del concepto constitucional de tributo: el arancel es un instrumento para financiar un gasto público. _____	356
2.2.- El carácter contributivo del arancel. _____	366
C) ENCUADRE DEL ARANCEL EN LA CLASIFICACIÓN LEGAL DEL TRIBUTO DEL ART. 26 LGT.	370
1.- CONSIDERACIONES PRELIMINARES. _____	370
2.- CRITERIO DE CLASIFICACIÓN: EL ELEMENTO OBJETIVO DEL HECHO IMPONIBLE. _____	373
2.1.- Concurrencia del aspecto material del elemento objetivo: la existencia de una actividad administrativa o servicio público en el presupuesto de hecho del arancel. _____	373
2.2.- La naturaleza jurídica del arancel y su forma de cuantificación. _____	383
a) Congruencia entre el sistema de cuantificación del arancel y su hecho imponible. Paralelismo con el principio de equivalencia en las tasas. _____	383
a’) Sujeción del arancel al coste del servicio. _____	383
b’) Congruencia entre el hecho imponible del arancel y sus mecanismos de cuantificación. _____	389
b) El arancel y el principio de capacidad económica. _____	396
D) NATURALEZA PARAFISCAL DEL ARANCEL: EL ARANCEL COMO TRIBUTO PARAFISCAL.	413
1.- RECAPITULACIÓN FINAL: EL ARANCEL ES UNA TASA PARAFISCAL CON ALTAS DOSIS DE PARAFISCALIDAD. CONCURRENCIA EN EL ARANCEL DE LOS ‘GRADOS DE PARAFISCALIDAD’. _____	413
2.- OBSERVACIONES SOBRE EL ARANCEL A PARTIR DE UN GRADO DE PARAFISCALIDAD: SU INSUFICIENTE ADECUACIÓN AL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY. _____	419

CAPÍTULO CUARTO

CUESTIONES PROBLEMÁTICAS QUE SUSCITA LA NATURALEZA JURÍDICA DEL ARANCEL: ORIENTACIONES SOBRE SU EVENTUAL ORDENACIÓN

I.- INCONSTITUCIONALIDAD DE SU ACTUAL RÉGIMEN JURÍDICO POR VULNERACIÓN DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL ART. 31.3 CE: AUSENCIA DE LA PRECEPTIVA INTERPOSITIO LEGISLATORIS EN LA CREACIÓN Y ESTABLECIMIENTO DEL ARANCEL.

_____ 424

**A) LA RESERVA DE LEY DEL ART. 31.3 CE: BREVE APROXIMACIÓN A SU
CONFIGURACIÓN ACTUAL.** _____ 424

**B) INSUFICIENCIA DEL RÉGIMEN JURÍDICO ARANCELARIO RESPECTO DE LAS
EXIGENCIAS DIMANANTES DE LA RESERVA DE LEY.** _____ 430

**C) UNA BREVE REFERENCIA SOBRE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN EL ÁMBITO
SANCIONADOR.** _____ 434

II.- NUEVAS PERSPECTIVAS DEL ARANCEL EN PARANGÓN CON ALGUNAS FIGURAS TRIBUTARIAS; EN PARTICULAR, EL IAJD Y EL IVA. _____ 439

**A) EL ARANCEL NOTARIAL Y EL GRAVAMEN DE LOS DOCUMENTOS NOTARIALES EN EL
ART. 31 DEL IAJD EN SU MODALIDAD DE CUOTA FIJA.** _____ 439

**B) LA NATURALEZA TRIBUTARIA DEL ARANCEL Y SU INCIDENCIA SOBRE LA SUJECCIÓN
AL IVA DE LA ACTIVIDAD NOTARIAL Y REGISTRAL: COMENTARIOS A LA LUZ DE LA
INTERPRETACIÓN CONJUNTA DE LA SEXTA DIRECTIVA Y DE LA LEY DEL IVA.** _____ 452

III.- OBSERVACIONES SOBRE UNA HIPOTÉTICA REFORMA DEL ARANCEL EN VIRTUD DEL DERECHO COMUNITARIO: APROXIMACIÓN A LA JURISPRUDENCIA COMUNITARIA SOBRE LA DIRECTIVA 69/335/CEE Y A SU REPERCUSIÓN SOBRE EL RÉGIMEN JURÍDICO DEL ARANCEL. _____ 464

**A) EL MARCO COMUNITARIO DE REFERENCIA: FINES Y CONTENIDO DE LA DIRECTIVA
69/335/CEE.** _____ 465

B) LA JURISPRUDENCIA COMUNITARIA SOBRE LA DIRECTIVA 69/335/CEE: A PROPÓSITO DE LA COLISIÓN DEL RÉGIMEN JURÍDICO ARANCELARIO DE LOS ESTADOS MIEMBROS CON LA DIRECTIVA.	467
1.- GENERALIDADES.	467
2.- LA DOCTRINA JURISPRUDENCIAL SOBRE EL DERECHO DE CARÁCTER REMUNERATIVO: ESPECIAL ATENCIÓN A LAS SENTENCIAS PONENTE CARNI Y FANTASK Y OTROS.	470
2.1.- <i>Ámbito de los impuestos incompatibles con el impuesto sobre las aportaciones: el art. 10 de la Directiva.</i>	471
2.2.- <i>La noción de “derecho de carácter remunerativo”: exégesis del art. 12.1 e) de la Directiva.</i>	472
2.3.- <i>Los límites del carácter remunerativo: el coste del servicio.</i>	475
C) LA INCIDENCIA DE LA JURISPRUDENCIA COMUNITARIA EN EL RÉGIMEN JURÍDICO ACTUAL DEL ARANCEL ESPAÑOL.	481
CONCLUSIONES	488
BIBLIOGRAFÍA	500

INDICE SISTEMATICO DE ABREVIATURAS UTILIZADAS.

AF	<i>Actualidad Financiera.</i>
AJA	<i>Actualidad Jurídica Aranzadi.</i>
AN	Audiencia Nacional.
Ar	Aranzadi.
Arch Fin	<i>Archivo Financiero.</i>
ATC	Auto del Tribunal Constitucional.
BOCG	Boletín Oficial de las Cortes Generales.
CC	Código Civil.
CCom	Código de Comercio.
CE	Constitución Española.
Civitas REDF	<i>Civitas Revista Española de Derecho Financiero.</i>
CPC	<i>Cuadernos de Política Criminal.</i>
CT	<i>Crónica Tributaria.</i>
DA	Disposición Adicional.
DD	Disposición Derogatoria.
DG	Disposición General (nomenclatura clásica del arancel).
DGRN	Dirección General de los Registros y del Notariado.
DLE	Diccionario de la Lengua Española.
DSCD	Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados.
HPE	<i>Hacienda Pública Española.</i>
IEF	Instituto de Estudios Fiscales.
ISD	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
ITPAJD	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
JT	Jurisprudencia Tributaria.
LCGC	Ley 7/1998, de 13 de abril, sobre Condiciones Generales de la Contratación.
LEC	Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.
LGT	Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.
LISD	Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

LH	Ley Hipotecaria, aprobada por Decreto de 8 de febrero de 1946.
LN	Ley Orgánica del Notariado, de 28 de mayo de 1962.
LMV	Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.
LP	Ley 11/1986, de 20 de marzo, de Patentes.
LRFACE	Ley 31/1965, de 4 de mayo, de Retribuciones de los Funcionarios de la Administración Civil del Estado.
LRDA	Ley de Reforma y Desarrollo Agrario. Texto Refundido aprobado por Decreto de 12 de enero de 1973.
LRHL	Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.
LSTJ	Ley 25/1986, de 24 de diciembre, de Supresión de las Tasas Judiciales.
LTC	Ley 7/1987, de 29 de mayo, de Tasas Consulares.
LTEL	Ley 25/1998, de 13 de julio, de Modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público.
LTEP	Ley de 26 de diciembre de 1958, reguladora de Tasas y Exacciones Parafiscales.
LTPP	Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.
MAP	Ministerio de Administraciones Públicas.
NG	Norma general de aplicación (nomenclatura moderna del Anexo II del arancel registral y notarial).
OM	Orden Ministerial.
ORVP	Ordenanza para el Registro de Venta a Plazos de Bienes Muebles, aprobado por OM de 19 de julio de 1999.
P14	<i>Palau 14 Revista Valenciana de Hacienda Pública.</i>
QF	<i>Quincena Fiscal.</i>
RAP	<i>Revista de Administración Pública.</i>
RCC	Reglamento para el Régimen Interior de los Colegios Oficiales de Corredores de Comercio, de su Consejo General y regulando el ejercicio del cargo de Corredor Colegiado de Comercio, aprobado por Decreto 853/1959, de 27 de mayo.
RCDI	<i>Revista Crítica de Derecho Inmobiliario.</i>
RCT	<i>Estudios Financieros Revista de Contabilidad y Tributación.</i>

RD	Real Decreto.
RD Ley	Real Decreto Ley.
RDBB	<i>Revista de Derecho Bancario y Bursátil.</i>
RDFHP	<i>Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública.</i>
RDLMUL	Real Decreto Ley 6/1999, de 16 de abril, de Medidas Urgentes de Liberalización e Incremento de la Competencia.
RDLMUIC	Real Decreto Ley 6/2000, de 23 de junio, de Medidas Urgentes de Intensificación de la Competencia en Bienes y Servicios.
RDM	<i>Revista de Derecho Mercantil.</i>
RDN	<i>Revista de Derecho Notarial.</i>
REALA	<i>Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica.</i>
REDC	<i>Revista Española de Derecho Constitucional.</i>
REVL	<i>Revista de Estudios de la Vida Local.</i>
RFDUCM/RFDUC	<i>Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid.</i>
RFFP	<i>Revue Française de Finances Publiques.</i>
RGIT	Reglamento General de Inspección de Tributos, aprobado por RD 939/1986, de 25 de abril.
RGLJ	<i>Revista General de Legislación y Jurisprudencia.</i>
RH	Reglamento Hipotecario.
RHAL	<i>Revista de Hacienda Autonómica y Local.</i>
RHL	<i>Revista de Hacienda Local (antigua Revista de Hacienda Autonómica y Local).</i>
RIF	<i>Revista de Información Fiscal (Lex Nova).</i>
RIN	<i>Revista Internacional del Notariado.</i>
RJN	<i>Revista Jurídica del Notariado (antigua Revista de Derecho Notarial).</i>
RISD	Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
RO	Real Orden.
RRHM	Reglamento del Registro de Hipoteca Mobiliaria y Prenda sin Desplazamiento, aprobado por Decreto de 17 de junio de 1955.

RRM	Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil.
RTT	<i>Revista Técnica Tributaria</i> .
RVAP	<i>Revista Vasca de Administración Pública</i> .
Riv. Dir. Fin	<i>Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze</i> .
SEDF	Semana de Estudios de Derecho Financiero.
SDFUM	Seminario de Derecho Financiero de la Universidad de Madrid.
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional.
STS	Sentencia del Tribunal Supremo.
TC	Tribunal Constitucional.
TF	<i>Tribuna Fiscal</i> .
TRITPAJD	Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.
TJCE	Tribunal Superior de Justicia de las Comunidades Europeas.
TS	Tribunal Supremo.
TSJ	Tribunal Superior de Justicia.

INTRODUCCIÓN

En el prólogo a la clásica monografía del profesor MATEO RODRÍGUEZ sobre la parafiscalidad, el profesor CALVO ORTEGA resaltaba el análisis en su seno de dos de las manifestaciones más importantes en el ordenamiento jurídico tributario español de lo que se habían venido en denominar formalmente en el art. 26.2 LGT exacciones parafiscales: de una parte, las cotizaciones a la Seguridad Social y de otra, “los aranceles percibidos por funcionarios y que resultan ser su única fuente de ingresos”¹.

El origen común de la detección de ambas figuras como modalidades emblemáticas de la parafiscalidad en nuestro Derecho ha experimentado, no obstante, una evolución desigual en cuanto a su interés y a su grado de disertación teórica entre nuestros autores, con una abrumadora diferencia a favor de las cotizaciones sociales, como lo acredita la ingente producción científica, que se ha materializado en numerosos artículos, monografías y capítulos de manuales, desde que en 1960-1961 se sentaran los primeros cimientos de su formulación jurídica actual con base en la fecunda discusión teórica protagonizada por los profesores BORRAJO DACRUZ y VICENTE-ARCHE DOMINGO².

¹ Cfr. CALVO ORTEGA, Rafael. *Prólogo* a la obra de MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La Tributación parafiscal*. Colegio Universitario de León. León, 1978.

² Cfr. BORRAJO DACRUZ, Efrén. “El contenido de la relación jurídica de seguro social”. *RDM*, nº 77, 1960; págs. 77-95; VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “En torno a la naturaleza jurídica de las cuotas a la Seguridad Social”. *RDFHP*, nº 44, 1961; págs. 1235 y ss.

En un significativo contraste respecto de las anteriores, el arancel como objeto de estudio por los especialistas de Derecho Tributario en las últimas cuatro décadas³ sólo ha concitado la atención indirectamente en escasas incursiones puntuales en artículos de temática general sobre la parafiscalidad o, más específicamente, sobre el principio de reserva de ley o el concepto constitucional de tributo⁴. En este sentido, cabe destacar que el tratamiento más pormenorizado que conocemos del arancel desde nuestra disciplina de conocimiento se encuentra en las diez páginas que le dedica el profesor MATEO RODRÍGUEZ en su citada monografía. Curiosamente, y, de ahí el origen del contraste advertido, existía, como veremos más adelante, un significativo consenso entre la mayoría de los autores que aludían tangencialmente el arancel en que reunía, por sus características, una naturaleza jurídica tributaria, en concreto, de tasa, si bien esta constatación no pareció en ningún momento razón suficiente para hacerle acreedor de un estudio específico.

Paralelamente, en esa secuencia temporal, el heterogéneo elenco de prestaciones calificadas genéricamente como arancel se halla apartado sistemáticamente del instituto tributario y ubicado en la cómoda ambigüedad que le proporciona su *nomen iuris*, engrosando de esta manera aquella extensa y prolija amalgama de categorías de incierta filiación jurídica - cánones, tarifas, derechos, honorarios, exacciones, etc.- ligadas a la financiación de los servicios públicos que eluden el sometimiento de su régimen jurídico al tributo y, en general, a su consideración como ingreso público por múltiples y variados motivos, generalmente asociados a claros intereses subyacentes de política legislativa.

La situación no ha variado en lo que atañe a las dos manifestaciones que del mismo subsisten en nuestra legislación: el arancel de los notarios y el arancel de los registradores, sobre las que, naturalmente, va a versar nuestro estudio⁵. En este sentido, el arancel es un

³ Tomamos necesariamente como referencia temporal el periodo comprendido entre 1958 y el presente momento. En este dilatado periodo se insertan las dos normas -aparte de la LGT- que, más que regular, han supervisado la ubicación de cotizaciones y, sobre todo, aranceles a extramuros del Derecho Tributario: la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales de 26 de diciembre de 1958 y la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.

⁴ Nos remitimos a la bibliografía que expondremos en sede oportuna, en el curso de nuestra investigación.

ejemplo paradigmático de lo que acabamos de señalar, por cuanto se halla íntimamente ligado al estatuto jurídico de notarios y registradores, caracterizado jurídicamente por su calificación legal dual como funcionarios y como profesionales del Derecho. Es decir, como funcionarios públicos *sui generis*, que presentan rasgos que los diferencian del concepto ordinario de funcionario público propio del Derecho Administrativo, entre los que se encuentra en lugar destacado la retribución mediante arancel a cargo de los particulares que requieren sus servicios, en lugar de la remuneración presupuestaria, de acuerdo con lo que previenen los arts. 294 de la Ley Hipotecaria y 45 de la Ley Orgánica del Notariado. Tales preceptos no vienen sino a confirmar la vigencia secular del modelo que instauraran en el bienio 1861-1862 las primeras Leyes Hipotecaria y del Notariado como el instrumento jurídico mediante el que ambos perciben directamente su retribución de los particulares por los servicios que les prestan, relacionados con la dación de fe pública, función que el ordenamiento les atribuye en sus respectivos ámbitos de competencia.

Con arreglo a esta configuración originaria, el arancel ha permanecido desde el siglo XIX inmune a cualquier atisbo de encauzamiento jurídico que supusiera renunciar a este esquema tradicional, imbricado en la concepción inveterada del notario y del registrador, mediante otro esquema que no respete esa ‘singularidad’. Este escenario se ha visto siempre favorecido por la aquiescencia del legislador tributario, en las Leyes de Tasas y Exacciones Parafiscales de 1958 y de Tasas y Precios Públicos de 1989, al disponer, de una u otra manera, la exclusión del circuito tributario del arancel aprobado legalmente por funcionarios públicos que constituya su retribución profesional, según explicaremos a lo largo de las siguientes páginas.

Como no podía ser de otra manera, todo este proceso reviste una influencia decisiva en la atención sobre su tratamiento jurídico, dado que paulatinamente el arancel ha sido asumido e integrado como materia propia de las disciplinas jurídicas que regulan ambas instituciones fedatarias, e incluso por el Derecho Administrativo, oscureciendo paulatinamente otras opciones metodológicas consideradas ‘ajenas’ a las mismas, como el

⁵ En su momento, aludiremos a la retribución de los antiguos corredores de comercio, integrados desde el 1 de octubre de 2000, en el Cuerpo de Notarios.

Derecho Tributario⁶. Si bien, todo hay que decirlo, tampoco desde estos ámbitos de conocimiento, se ha elaborado un estudio exhaustivo de la figura que nos ocupa, tal como tendremos ocasión de comprobar.

Nuestro enfoque sobre el arancel difiere radicalmente, según hemos afirmado, de su concepción tradicional dominante, pues sostenemos, por el contrario, que registra una clara conexión con el fenómeno de la parafiscalidad y, por tanto, con el concepto de tributo. Para verificar la virtualidad de esta premisa nuclear de este razonamiento, nuestra investigación pretende partir del exiguo pero valioso bagaje doctrinal del arancel en parámetros tributarios, mediante la recopilación de sus aportaciones doctrinales a la luz de los principios constitucionales⁷, así como de sus antecedentes legales, y su posterior

⁶ Siendo el arancel un concepto itinerante en el Derecho Tributario, de presencia fugaz en sus normas y estrechamente vinculado a otros sectores del ordenamiento jurídico como el Derecho notarial y el Derecho registral, quizá resulten clarificadoras, las reflexiones expuestas por el profesor RAMALLO MASSANET a propósito del contexto en que se desarrollará nuestro trabajo, presidido por la concatenación de conceptos entre diferentes sectores del Derecho: “Hay zonas del ordenamiento jurídico estatal que en razón a la realidad social que regulan, a la finalidad o interés al que se encaminan o sirven y al principio del que parten, se ven obligadas a relacionarse con otras zonas del mismo ordenamiento, y ello tan estrechamente, que no es de extrañar que se originen conflictos entre ambos en torno a saber en cuál de ellas tiene su sede un concepto o una determinada institución jurídica; y de hallarse un concepto en ambas, el problema consistirá en saber de qué forma se encuentra situado en cada una de ellas, debiéndose dirigir los esfuerzos en este caso, a delimitar, lo más nítidamente posible, su respectiva posición y significado. Por otra parte, y como un *plus de dificultad*, hay zonas del ordenamiento que clarifican “como pocas disciplinas puedan hacerlo, el entorno vital del Derecho, la realidad que lo sustenta y sobre la que actúa” -parafraseando al profesor SÁINZ DE BUJANDA-, con lo cual no sólo es ya un problema ubicar y calificar jurídicamente un concepto en una zona u otra, o en dos zonas pero con diferente significado, sino que el concepto jurídico no se confunda con el “entorno vital” al que clarifica y sirve, pues, por pura lógica, lo que clarifica y sirve es distinto de lo clarificado y servido (.....). La vinculación del Derecho fiscal con otros sectores del Derecho es quizá uno de los casos más palpables y reveladores de lo anteriormente dicho”. Cfr. “Derecho Fiscal frente a Derecho Civil: discusión en torno a la naturaleza del Derecho fiscal entre L. Trotaías y F. Geny”. *RFDUCM*, nº 46, 1973; págs. 8-9.

El fragmento reproducido nos sugiere remarcar dos notas de interés al hilo de la presentación de nuestra investigación. La primera es que sintetiza perfectamente, como decíamos, el contexto jurídico en que se ha desenvuelto el arancel en tanto se trata de un concepto que se ‘mueve’ o discurre en varios sectores del Derecho. La segunda se refiere a la existencia de ese plus de dificultad que menciona RAMALLO que, aplicado al arancel, significa la confusión del concepto jurídico de arancel con su entorno jurídico ‘vital’ o que se ha entendido como inherente al mismo, como el que le es propio por esencia: los ordenamientos registral y notarial. Resta por despejar, siguiendo el razonamiento de RAMALLO, las consecuencias que se derivan del resto de la frase; esto es, que por pura lógica jurídica, lo que clarifica y sirve -el régimen jurídico del arancel, del que se desprende su naturaleza jurídica- es distinto de lo clarificado y servido -la actual configuración del arancel como el precio que remunera la actuación de un profesional oficial o ejerciente de funciones públicas- y asumir, en coherencia, dichas consecuencias. A saber, abogar por otra regulación del arancel, más coherente con su naturaleza jurídica tributaria. O, por lo menos, analizar los problemas que puede plantear su aplicación, si lo conceptuamos como tributo.

confrontación con el régimen jurídico que dota de contenido actualmente al arancel en nuestro ordenamiento jurídico, presidido por la DA 3ª LTPP. A través de este ejercicio comparativo, intentaremos deducir si efectivamente el arancel reúne la naturaleza jurídica que se le ha atribuido en mayor parte desde ese autorizado sector de nuestra disciplina y observar, en consecuencia, las particularidades que presenta y, en última instancia los interrogantes que plantea, en consonancia con dicha naturaleza jurídica de tributo. Este es, en consecuencia, el eje argumental que subyace en la ordenación sistemática de nuestro trabajo y que, como se ha advertido, se erige en la premisa nuclear que sustenta nuestro planteamiento sobre el arancel.

En definitiva, el objeto y el sentido de nuestra exposición se sintetiza en un intento de evaluar desde una óptica tributaria adecuada al momento presente el resquicio de parafiscalidad probablemente más impermeable a una eventual penetración del instituto tributario en su primigenia estructura jurídica, intacta, reiteramos, en sus patrones esenciales desde mediados del siglo XIX. Con base en ello, nuestro estudio se concibe con la intención de enlazar con la corriente doctrinal que ha visto en el arancel una modalidad de tasa parafiscal excluida por razones extrajurídicas del fenómeno tributario. A partir de esta premisa, procuraremos discernir si tiene sentido en estos momentos sostener esta hipótesis y, lo que es más importante, qué consecuencias se pueden extraer y derivar de la misma.

De todas formas, un análisis mínimamente riguroso que se precie del arancel de los funcionarios públicos no puede desconocer las múltiples connotaciones que rodean su evolución y que condicionan en buena medida las decisiones sobre su ordenación jurídica, tal como se ha puesto de relieve en el último siglo y medio. Algunas de ellas nos encaminan irremisiblemente a problemáticas que exceden de la dimensión jurídico tributaria, aunque

⁷ Resulta obvio significar que el escenario jurídico, enclavado en la Constitución, en que examinaremos el arancel difiere radicalmente de aquél sistema preconstitucional en que se insertara la afirmación del profesor CALVO ORTEGA. Está claro que la significación de la Constitución en nuestro sistema de fuentes y, en particular, los principios de justicia tributaria recogidos en su art. 31 nos proporcionan un criterio jurídico decisivo para trascender el plano meramente legal en el análisis del arancel en estos parámetros. En este punto, cabe destacar, por encima de todo, al principio de reserva de ley del art. 31.3 CE, por cuanto la interpretación que del mismo mantiene el TC constituirá la razón fundamental para revisar su actual ordenación jurídica.

paradójicamente representan un serio obstáculo a su posible configuración tributaria. Por esta razón, en consonancia con lo aquí indicado, la primera etapa de nuestra investigación va a recaer sobre sus principios informantes actuales que, según dijimos, presentan formalmente al arancel como una categoría jurídica ajena al ordenamiento tributario.

Por último, a propósito de las observaciones sistemáticas formuladas en las dos últimas páginas acerca del tratamiento jurídico del arancel que pretendemos acometer, cabe finalmente reseñar su influencia a la hora de pergeñar la estructura del presente trabajo, en la que se distinguen dos partes diferenciadas. En estos términos, la primera parte abarca los dos primeros Capítulos y se concibe como una aproximación al actual arancel desde dos vertientes que se vienen a corresponder con el primer y segundo Capítulos respectivamente. En el primero de ellos intentaremos desgarnar el ‘estado de la cuestión’ o contexto jurídico en que necesariamente ha de insertarse cualquier análisis jurídico sobre el arancel. En el segundo, estudiaremos el ordenamiento jurídico que disciplina el arancel, sobre el que se proyectará en la segunda parte de la investigación su inclusión en el ordenamiento tributario. Una segunda parte que se descompone en los Capítulos Tercero y Cuarto a partir de dos líneas argumentales muy definidas. El Capítulo Tercero conforma, a nuestro modo de ver, la parte central del estudio del arancel en la medida que, partiendo de su régimen jurídico, se analiza su naturaleza jurídica a la luz del concepto de tributo y de sus clases. Por su parte, el Capítulo Cuarto se concibe con el propósito de aportar algunas perspectivas sobre la futura evolución del arancel en función de la naturaleza jurídico tributaria que le atribuimos, identificando asimismo los problemas o cuestiones más relevantes susceptibles de suscitarse a raíz de tal naturaleza con relación a algunas figuras del ordenamiento tributario.

CAPÍTULO PRIMERO

EL ARANCEL COMO ELEMENTO INTEGRANTE DEL ESTATUTO JURÍDICO DE CIERTOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS

*I.- LA RETRIBUCIÓN POR ARANCEL EN EL CONTEXTO DE LAS
'PROFESIONES OFICIALES' O DEL 'EJERCICIO PRIVADO DE
FUNCIONES PÚBLICAS'.*

A) La concepción tradicional 'privatista' del arancel.

En términos generales, puede decirse que el arancel se erige en uno de los rasgos característicos más destacados y significativos del régimen jurídico de una serie de profesiones relacionadas con el Derecho a las que el ordenamiento jurídico dota de una heterogénea naturaleza jurídica, a caballo entre la condición de funcionarios públicos y la de profesionales del Derecho que, tanto en el ámbito doctrinal y jurisprudencial⁸ como en la

⁸ Ciertamente, la LGT, por poner un ejemplo próximo a nuestra disciplina, utiliza generalmente el término 'profesional oficial', pero el Tribunal Constitucional reconoce indiferenciadamente al profesional oficial y al ejerciente de funciones públicas como figuras equivalentes. Y así lo ha demostrado en la STC 76/1990, de 26 de abril, al referirse, en el mismo fundamento jurídico, a "los *profesionales oficiales* que, por razón de su cargo, tienen determinados deberes de colaboración con la Administración tributaria" y a sujetos "que tienen un específico y singular deber de colaboración con la administración tributaria, *por razón de las funciones públicas que ejercen*" (FJ. 5º STC 76/1990, de 26 de abril).

La categoría del profesional ejerciente de funciones públicas ha sido también reconocida por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas. Así, la STJCE de 26 de marzo de 1987, *Comisión contra Reino de los Países Bajos*, (asunto 235/1985) definió al notario como un profesional liberal que actúa por su cuenta y riesgo y bajo su propia responsabilidad, que ejerce una función pública sin integrarse en el organigrama administrativo, como cualquier otro ente público.

propia formulación legal⁹, se han venido en calificar de diversas maneras como *oficiales públicos*, *profesionales oficiales* o *ejercientes privados de funciones públicas*¹⁰.

Como quiera que estas y otras denominaciones, sobre todo las dos últimas, acogen por lo general la doble impronta profesional señalada de estos sujetos, -esto es, la de reunir la condición de funcionario público y de profesional del Derecho-, pueden considerarse como expresiones sinónimas. Sin perjuicio, entonces, de su uso alternativo e indistinto con

⁹ Sin ir más lejos, el ordenamiento jurídico tributario se ha hecho eco de esta categoría híbrida de profesionales y funcionarios públicos. Una de las leyes donde se recoge tal denominación es la LGT, cuyo art. 111 establece el deber de los funcionarios públicos, “incluidos los profesionales oficiales”, de colaborar con la Administración tributaria para suministrar toda clase de información con trascendencia tributaria de la que dispongan, con las excepciones de secreto que en él se contemplan.

No obstante, la mención más explícita de nuestra legislación se encuentra en el art. 80.4 LGT, precepto que contempla las infracciones tributarias, dentro del capítulo VI de esta Ley, dedicado a las infracciones y sanciones en materia tributaria. El art. 80.4 LGT sanciona con la suspensión “por plazo de hasta un año, del ejercicio de *profesiones oficiales*, empleo o cargo público”. Y, lo que es más importante, la Ley define, “a estos efectos”, el concepto de profesional oficial, o mejor dicho, atribuye la condición de profesional oficial a aquellas profesiones “desempeñadas por *Registradores de la Propiedad, Notarios, Corredores Oficiales de Comercio y todos aquellos que, ejerciendo funciones públicas*, no perciban directamente haberes del Estado, Comunidades Autónomas, entidades locales o Corporaciones de Derecho Público”. El art. 86 LGT vuelve a referirse al profesional oficial en la graduación de la sanción prevista para ellos en el art. 83.2, consistente precisamente en “el incumplimiento de los deberes de suministrar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria, bien con carácter general, bien con carácter individualizado, a que se refieren los artículos 111 y 112 de esta Ley”. Por último, el art. 37.1 RGIT, reproduciendo el deber sancionado en el art. 112 LGT de suministrar datos con trascendencia tributaria a la Administración, dice que este afecta a “las autoridades, entidades públicas y quienes, en general, ejerzan funciones públicas”. Idéntica expresión de cierre, por cierto, a la hora de delimitar el ámbito subjetivo de dicho deber emplea el art. 112 LGT. En otra sede oportuna, tendremos ocasión de analizar con detalle la virtualidad de esta definición en el ordenamiento jurídico tributario y en la jurisprudencia y su trascendencia con relación al arancel.

¹⁰ Cfr. SÁINZ MORENO, Fernando. “Ejercicio privado de funciones públicas”. *RAP*, nº 100-102, 1983; págs. 1700-1701. Todas estas definiciones aluden a una misma realidad que admite numerosas modalidades y contenido pero que, esencialmente, se refiere *grosso modo* a ciertas actividades desarrolladas por profesionales que, sin perder su condición de tales, ejercen una función pública. En Francia se les designa con el nombre de *officier public*; en Italia, se recurre a la expresión de *esercizio privato delle pubbliche funzioni* pero también hemos encontrado la acepción de *pubblico ufficiale*. En Alemania, se recurre a la expresión de *Erfüllung von Verwaltungsaufgaben durch Private*.

Inicialmente, en nuestro Derecho, la primera alusión en este sentido la proporciona Pedro SÁINZ DE ANDINO, quien en su conocida obra *Ensayo crítico sobre la contratación de la Bolsa de Comercio y las ventas simuladas de efectos públicos*, a mediados del siglo pasado, empleaba por influjo francés la denominación de ‘oficial público’, como contrapuesto al de funcionario público, amparando bajo tal acepción a aquellos que “ejercen en el orden civil de la sociedad atribuciones privativas, que se hallan establecidas y reglamentadas por la ley en beneficio común y servicio del Estado”. Según este autor, la diferencia básica entre el oficial y el funcionario públicos es que mientras el primero ejerce una actividad u oficio públicos, el segundo “es siempre una autoridad en alguno de los ramos de la Administración Pública”. Cfr. SÁINZ DE ANDINO, Pedro. *Ensayo crítico sobre la contratación de la Bolsa de Comercio y las ventas simuladas de efectos públicos*. Madrid, 1845; pág. 144.

la expresión profesional oficial, nosotros utilizaremos la expresión *ejercicio o ejerciente privado de funciones públicas* a partir del esquema teórico que de la misma ha pergeñado SÁINZ MORENO. De acuerdo con este planteamiento, la calificación de ejerciente privado de funciones públicas o de profesional oficial se predica originariamente de un variado ámbito profesional “que media entre la profesión libre y la función pública”, por cuanto “en todo o en parte, se les atribuye legalmente la cualidad de ejercer funciones públicas”. Así, pues, en un sentido estricto, esta categoría se compone de dos elementos: en primer lugar, debe tratarse del ejercicio privado de una actividad profesional; y, en segundo lugar, dicho ejercicio ha de implicar en todo o en parte el ejercicio de una función pública¹¹.

Del nutrido elenco de profesiones susceptibles de catalogarse bajo esta tipología, este autor incluye en la misma al notario, al corredor de comercio colegiado y, más matizadamente, al registrador de la propiedad y mercantil¹². Como puede advertirse de

¹¹ Cfr. SÁINZ MORENO, Fernando. “Ejercicio privado.....”, *op.cit.*; pág. 1780-1781. El autor explica con más precisión el significado que debe darse a ambos parámetros. Respecto del primero afirma que “la actividad ‘profesional’ constituye la base de esta categoría jurídica’ y que “el núcleo central de la misma lo constituyen los supuestos en los que el ejercicio de la profesión misma (.....) reviste ‘además’ el carácter de una función pública, sin perder por ello los elementos esenciales del carácter privado de la profesión”. Obsérvese el énfasis con que el autor subraya la dualidad que caracteriza a estos sujetos, al decir que la profesión es *además* una función pública, sin que haya lugar a escindir la una de la otra. Aunque también es cierto que, dada la heterogeneidad del ámbito de aplicación de esta categoría, no siempre se puede extender esta dualidad con carácter monolítico a todos las profesiones que directa o indirectamente rodean al ejercicio privado de funciones públicas. Por eso, sólo predica esta característica del núcleo de estas figuras, núcleo en el que entran las profesiones de fedatario público.

Sobre el segundo elemento, entiende que el atributo de la función pública va más allá de la de un simple reconocimiento genérico de que la profesión tiene un interés público y que se centra, más bien, en su caracterización técnica. Luego, adopta un significado técnico de función pública, mediante el que designa “ciertas actividades que gozan de una especial eficacia reconocida por el Derecho o que se ejercitan haciendo uso de potestades que, en principio, sólo corresponden a los poderes públicos”.

¹² Cfr. SÁINZ MORENO, Fernando. “Ejercicio privado.....”. *op.cit.*; págs. 1701-1702. Esta es hoy la opinión que puede considerarse como mayoritaria en relación con esta cuestión, como lo avala la opinión de diversos especialistas del Derecho Administrativo y de las disciplinas jurídicas en las que se encuadra el ejercicio de estas profesiones. Sin ánimo de exhaustividad, podemos citar como eminentes exponentes de este enfoque mayoritario a PARADA VAZQUEZ, José Ramón. “Los Registradores de la Propiedad (a propósito de la presentación del libro “Práctica Hipotecaria”)”. *La calificación registral*. Tomo I. Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España. Civitas. Madrid, 1996. pág.52; MARTINEZ JIMÉNEZ, José Esteban. *La función certificante del Estado*. Instituto de Estudios de Administración Local. Madrid, 1977; pág. 39; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón/ SÁINZ MORENO, Fernando. *El notario, la función notarial y las garantías constitucionales*. Civitas. Madrid, 1989; págs. 158 y ss; LACRUZ BERDEJO, José Luis. “Dictamen sobre la naturaleza de la función registral y la figura del registrador”. *RCDI*, nº 530, 1979; pág. 161. En nuestra disciplina, también suscribe este criterio MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación parafiscal*. Colegio Universitario de León. León, 1978; pág. 305.

Asimismo, en el ámbito específico de cada una de estas profesiones, también se sustenta esta opinión, sin calificarlo expresamente de esta manera, a partir del reconocimiento de la “tendencia dualista” de su actividad

inmediato, estas profesiones tienen un doble rasgo en común entre sí dado que conforman todas ellas actividades profesionales relacionadas con la prestación de fe pública en el tráfico jurídico, a ellos atribuida por la ley en nuestro Derecho en sus respectivos ámbitos profesionales y además, los tres perciben sus honorarios a través de arancel.

La sempiterna vinculación del arancel a la retribución de estas clases de funcionarios públicos o de profesionales oficiales revela, en buena medida, el origen de su singular posición en el ordenamiento jurídico español¹³. Esta situación se deriva, en la construcción anterior de SÁINZ MORENO, de la caracterización del ejerciente privado de funciones públicas ante la Administración y, sobre todo ante los particulares. Ante la Administración, sus potestades y sus funciones se encuentran sometidas a la disciplina pública de su actividad que se manifiesta en un conjunto de normas que conforma las reglas generales de su ejercicio: adquisición por oposición de la condición de notario, registrador o corredor, la toma de posesión, el sistema de ascensos y traslados, la competencia territorial, el régimen disciplinario, etc.

Pero es su posición ante los particulares la que concita más interés a nuestros efectos, pues en ella se manifiesta con mayor intensidad la concurrencia de elementos de Derecho Público y de Derecho Privado, entre los que, sin duda, se desliza su retribución por arancel, como frecuentemente se le denomina en este ámbito. La posición peculiar del

profesional como profesionales del Derecho y funcionarios públicos. Así se expresa, por ejemplo, en relación con la función de los Registradores CHICO y ORTIZ, José María. “La función calificadora: sus analogías y diferencias con otras”. *Ponencias y Comunicaciones presentadas al IV Congreso Internacional de Derecho Registral*. Centro de Estudios Hipotecarios. Madrid, 1981; pág. 251. A propósito del Notariado, se ha recordado que “porque los notarios ejercen “actividades relacionadas con el ejercicio del poder público” –expresión del artículo 55 del Tratado de Roma- se ha entendido que no cabe extender la libertad de establecimiento consagrada en el mismo Tratado al Notariado europeo”. PAU PEDRON, Antonio. “Legislación notarial, función notarial, instrumento público”. Prólogo a la edición de *Legislación Notarial* de la Editorial Tecnos (2ª ed). Madrid, 1995; pág. 15.

¹³ Basta para darse cuenta de ello un simple apunte en relación con lo que estamos comentando. El arancel es denominado por la ley ‘arancel de los funcionarios públicos’ y, como se verá, es el actual fundamento legal de la percepción de aranceles por notarios, corredores y registradores. Sin embargo, en estas primeras páginas venimos diciendo que los aranceles objeto de estudio se perciben por sujetos que son considerados profesionales del Derecho pero que también se consideran funcionarios públicos. Ni la actual Ley que los contempla, la LTPP, ni otras han aludido, por ejemplo, al arancel de los profesionales oficiales o al arancel de los ejercientes de funciones públicas.

arancel en el marco del ejercicio privado de funciones públicas se pone particularmente de relieve en que, “de una parte, está obligado a actuar de un modo reglado, pero de otra el particular que con él contrata –previa elección del mismo- celebra un contrato privado –arrendamiento de obra o de servicios, mandato, comisión o corretaje, contrato laboral, según los casos (.....)-, y le abona una remuneración –sujeta o no a arancel”¹⁴. Aunque, en los supuestos de los que nos ocupamos, la única retribución que al efecto se fija por su actividad es a través del arancel, no todos los profesionales que admiten ser calificados de esta forma son necesariamente retribuidos a través de arancel¹⁵.

De la reflexión anterior se infiere un planteamiento o esquema argumental que hemos llamado ‘privatista’ o ‘patrimonialista’ que deviene decisivo en la contemplación jurídica del arancel de los funcionarios públicos, en la medida en que lo concibe como el instrumento más adecuado para remunerar la relación semiprofesional de servicios que se entabla entre el ejerciente de funciones públicas y sus clientes (que no usuarios), contemplando al primero como un profesional o técnico jurídico que, a modo de contraprestación por los servicios que presta a quienes libremente le escogen, es retribuido como tal por sus propios clientes. El hecho de que sus honorarios se determinen previamente por la Administración, -y, por tanto, no sean estipulados libremente-, no contraviene el esquema típicamente privado y contractual que preside la relación entre los ejercientes de funciones públicas y sus clientes¹⁶.

¹⁴ Cfr. SÁINZ MORENO, Fernando. “Ejercicio privado.....”. *op.cit.*, pág. 1783.

¹⁵ Cfr. SÁNCHEZ CALERO, Fernando. *Instituciones de Derecho Mercantil*. Editorial Revista de Derecho Privado (16ª edición). Madrid, 1993; págs. 660-662. Es el caso, por ejemplo, del capitán de buque, quien “sin llegar a adquirir la consideración de funcionario público, ejercita un conjunto de funciones públicas que le otorga el ordenamiento jurídico”, con la finalidad de preservar el óptimo desenlace de la expedición marítima de la cual es jefe, y con arreglo a las facultades, obligaciones y deberes previstos en los arts. 610-612 CCom. El capitán es designado libremente por el naviero, con quien le une un contrato de embarco, “un contrato de trabajo que adquiere ciertos matices especiales”, del que percibe su remuneración.

¹⁶ Este es precisamente, uno de los aspectos del régimen retributivo arancelario que con frecuencia se obvia por quienes lo analizan, salvo contadas excepciones, o se remite a conceptos genéricos de difusa naturaleza jurídica, como una medida de intervención administrativa para controlar la correcta exacción de los honorarios.

De acuerdo con esta posición, que puede considerarse mayoritaria en la doctrina próxima a estos sectores, el arancel es uno de los caracteres que entroncan al ejerciente de funciones públicas con su esencia genuina de profesional del Derecho y lo contraponen sistemáticamente, casi de forma antagónica, con el ‘otro’ perfil, el de funcionario público¹⁷. Así entendido, el arancel refuerza el carácter de profesional del Derecho del ejerciente privado y lo aleja de cualquier pretensión de ‘funcionarización’ u homologación de estas profesiones con el régimen jurídico estatutario propio de la función pública, toda vez que la retribución por arancel excluye correlativamente su percepción de honorarios como el resto de los funcionarios públicos, esto es, a través de la consignación en los Presupuestos Generales del Estado. De esta manera, el arancel representa un matiz típicamente ‘privado’ de los ejercientes de funciones públicas, al igual que otros rasgos concurrentes en esa figura como, por ejemplo, la libertad de elección de sus servicios por los clientes¹⁸, y, de modo

¹⁷ Los autores representativos de este enfoque del arancel en los tres sectores no dudan en situar sistemáticamente la retribución por arancel en el marco del perfil profesional de notarios, corredores y registradores y así lo exponen cuando describen los rasgos propios de una y otra faceta. Respecto a los corredores colegiados de comercio, FUGARDO ESTIVILL, José María. *Fe pública mercantil: fuentes, organización y régimen jurídico*. Civitas. Madrid, 1999; pág. 55; señala que una de las diferencias más acusadas que presenta el estatuto de profesional de los Corredores en relación con el de los funcionarios *stricto sensu* es su *retribución profesional*: “la retribución de la prestación de la función se establece mediante arancel oficial que tiene carácter de máximo y que deben satisfacer quienes requieren sus servicios. Este sistema excluye la retribución con cargo a los contribuyentes a través de los Presupuestos Generales del Estado”. Por su parte, LACRUZ BERDEJO, José Luis. “Dictamen sobre.....”, op.cit; págs. 161-162, afirma que uno de los rasgos de profesional privado que se advierten en la figura del registrador es la de su retribución: “la retribución del registrador –expone LACRUZ- no consiste en un sueldo a cargo del Presupuesto del Estado, sino en honorarios pagados por quien se sirve del Registro para inscribir en él, obtener una certificación, etc”. Por último, en la esfera notarial, RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “Sobre las consecuencias de la funcionarización de los notarios”. *RDN*, nº 104, 1979; pág. 343, clasifica la forma de retribución del notario como uno de los componentes expresivos de su carácter de profesional del Derecho. Para este autor la relación entre el notario y la persona que requiere sus servicios es un contrato de profesión liberal, por el que “el cliente tiene que satisfacer al profesional una retribución por los servicios que de él recibe; y a fin de evitar los abusos que, en una u otra dirección, podrían producirse, el importe de la retribución o los criterios para determinarlo suelen establecerse en un arancel o tarifa”.

¹⁸ Rasgo perceptible en el notariado, para el que el art. 3 RN consagra el principio de libre elección del notario al disponer que “los particulares tienen derecho de libre elección de notario, salvo en los actos o contratos en que intervenga el Estado, la provincia o el municipio o los establecimientos o entidades que de ellos dependan, conforme a lo preceptuado en el artículo 126 de este Reglamento”. Además, según el art. 4 RN, la actividad notarial se extiende exclusivamente y con arreglo al número y residencia que se determine en la correspondiente demarcación notarial.

muy particular, la responsabilidad civil personal y directa en que incurren frente a sus clientes con todos sus bienes, en caso de su actuación les origine un perjuicio¹⁹.

B) Consecuencias de la concepción privatista del arancel en orden a su tratamiento sistemático.

La concepción privatista del arancel que apuntamos se expresa doblemente en sintonía con el planteamiento híbrido que sustenta la categoría del ejerciente privado de funciones públicas. En primer lugar, la retribución por arancel constituye uno de los rasgos distintivos genuinos e inherentes a estas profesiones como la forma de retribución por excelencia, excluyente prácticamente de cualquier otro mecanismo alternativo de remuneración, -sobre todo, si se pretende reorientarla hacia una posible consignación presupuestaria-, por tratarse, ante todo, del sistema que mejor respeta y se adecua a las singularidades funcionales y organizativas que comporta el ejercicio de su profesión²⁰.

¹⁹ Arts. 146 RN, 296 LH y 97 CCom. La responsabilidad civil de estos sujetos también se ha esgrimido, junto al arancel, como prueba inequívoca de que, en todo caso, es seguro que no son funcionarios públicos, toda vez que ni se les retribuye ni responden de sus actuaciones como éstos, más bien al contrario, se asemejan al profesional privado. Incluso, existe un tercer elemento característico de su actividad, junto al arancel y a la responsabilidad civil, que corrobora esta teoría. Nos referimos a la obligación de prestar fianza a la que se hallan sujetos, para poder tomar posesión de su cargo y, en consecuencia, poder ejercer su profesión, prevista en los arts. 16-18 RCC, arts. 14 LN y 24 RN y 282 LH, para corredores, notarios y registradores respectivamente. Esta obligación es un presupuesto lógico de la responsabilidad civil que rige en este ámbito, toda vez que se constituye para cubrir dicha responsabilidad en el ejercicio de sus funciones.

²⁰ Aunque tendremos ocasión de insistir sobre este punto en otra sede más oportuna, y con mayor detenimiento esta cuestión, sintetizamos dicha peculiaridad en la opinión de uno de los más significados defensores de la sempiterna configuración del arancel como ‘emolumento’, el profesor LACRUZ BERDEJO. Señala este autor que “los honorarios vienen fijados por un arancel que aprueba el Ministerio (en este caso, el de Justicia), y las percepciones con arreglo a él quedan en beneficio del Registrador, si bien con ellas habrá de atender primordialmente (como estipula el artículo 485 RH para un caso particular) a satisfacer “el importe de los impuestos y recargos que las gravan, aportaciones a la Mutualidad, seguros sociales y cuantos gastos ocasionen el servicio, tanto de personal como material, casa y demás conceptos””. Cfr. LACRUZ BERDEJO, José Luis. “Dictamen sobre.....”. *op.cit*; págs. 162-163.

De todas formas, también se ha reivindicado en este mismo ámbito que el arancel debe ser suficiente para cubrir esas finalidades, sin cuestionar o, mejor dicho, sin recurrir a las connotaciones propias de un estatuto profesional especial, sino simplemente para que pueda atender correctamente las necesidades del servicio. En este sentido, ABEJÓN TOVAR admite implícitamente la compatibilidad entre la retribución por arancel y la naturaleza funcionarial o en sus propias palabras, con la condición de “servidores del Estado”. Cfr. ABEJÓN TOVAR, Julián. “Arancel”. *RCDI*, n° 167, 1942; págs. 248 y 251.

A propósito de la promulgación de la LH en 1946, el autor sostiene un enfoque muy peculiar en la concepción del arancel, claramente distanciado de la opinión mayoritaria, que por su interés reproducimos: “es curioso considerar la facilidad con que en cualquier ley de presupuestos se incluyen aumentos de sueldo a

En segundo lugar, la retribución por arancel no sólo se postula como uno de los varios datos indiciarios en los que se manifiesta la naturaleza propiamente de profesional liberal del contenido de la actividad profesional realizada por estos sujetos, sino que, además, lo distingue al mismo tiempo de otros rasgos estrictamente publicistas, destinados a salvaguardar la adecuada prestación de la función pública que su labor implica, entre los que no puede encontrarse la retribución, pues aunque presten una función pública, no son funcionarios públicos ‘estatutarios’²¹. Si bien la relevancia y proyección sociales de las tareas que realizan en el tráfico jurídico les hace merecedores de una mayor atención ‘oficial’ por los poderes públicos; los cuales tutelan en cierta manera mediante la fijación del arancel ese interés público de la profesión, marcando distancias tanto respecto al honorario propio del profesional privado como de la denostada retribución presupuestaria²².

funcionarios retribuidos de esa forma, sin protestas y sin que nadie se considere alarmado por ello y, en cambio, los Aranceles, con los que se retribuye a otros servidores del Estado, igualmente dignos, son una especie de tabú ante el que se detienen las energías de los más valientes. Es de observar, además, que de los dos problemas que de antes hablamos, el coste de la vida es carga que pesa por igual sobre todo el mundo y que, por tanto, afecta del mismo modo a los que cobran sueldo y a los que devengan honorarios por Arancel; pero el segundo problema, esto es, los gastos de oficina, sueldos de personal, local, material, luz, calefacción, etc., sólo afecta a esta última clase de funcionarios y, por consiguiente, su situación es peor que la de otros, a quienes el Estado facilita gratis todos esos servicios”. ABEJÓN TOVAR, Julián. “Algunos preceptos nuevos en el Reglamento Hipotecario”. *RCDI*, nº 230-231, 1947; págs. 460-461.

²¹ Por el momento, nos abstenemos de entrar a valorar el contenido, público o privado, de las funciones registral, notarial y de dación de fe mercantil.

²² Razón por la que algunos autores han querido ver en el arancel una medida de intervencionismo administrativo de carácter económico, a fin de regular los honorarios de dichos profesionales. Sobre el particular, nos remitimos a las consideraciones que hagamos cuando analicemos la presunta definición de delimitar del arancel en el ordenamiento jurídico. Por otra parte, recordemos lo apuntado en páginas anteriores: en muchas ocasiones, se obvia el mecanismo de fijación del arancel por los poderes públicos o se explica acudiendo a razonamientos poco convincentes. Una muestra de ello lo ofrece RODRÍGUEZ ADRADOS, para quien el establecimiento del arancel o tarifa es el resultado de “la colaboración, en muy diversas medidas y formas, entre la Administración y el Colegio Profesional respectivo”. RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “Sobre las consecuencias.....”. *op.cit.*; pág. 343. También acoge la idea de la ‘colaboración’ entre Administración y organización colegial para establecer el arancel notarial AÑORGA ZALAKAÍN, Concha. “Reflexiones en torno a una posible funcionarización del notariado”. *RVAP*, nº 8, 1984; pág. 138. Asimismo en la esfera notarial, AVILA ALVAREZ se pronuncia con más claridad sobre el origen ‘oficial’ del arancel o ‘compensación económica’ que, según este autor, el notario obtiene por su trabajo: “Esta no se determina por el notario libremente, ni por convenio con los particulares a quienes presta sus servicios, sino que se fija por un arancel o tarifa previamente dictado por el Gobierno”. Cfr. AVILA ALVAREZ, Pedro. “El notariado español. Sus orígenes, su estatuto actual, sus aspiraciones”. *RIN*, nº 54, 1962; pág. 13.

En suma, la retribución por arancel y la configuración jurídica del estatuto profesional de notarios, registradores y corredores se justifican recíprocamente: si éstos son ejercientes privados de funciones públicas o profesionales oficiales es, entre otras razones, porque en algunos aspectos, participan de rasgos propios o, por lo menos, muy similares al ejercicio de las llamadas profesiones liberales, entre los que se encuentra la retribución por arancel. A la inversa, la retribución por arancel representa el sistema retributivo más idóneo para satisfacer las características que conlleva el ejercicio de dichas profesiones, en la consideración de que, aunque ejerzan funciones públicas, no nos encontramos ante funcionarios en sentido estricto.

El eje nuclear que sustenta este razonamiento se sintetiza muy elocuentemente por PARADA VÁZQUEZ, a propósito de su parecer sobre la noción de profesión oficial a la que cataloga como un *totum revolutum* que “tiene algo de ejercicio privado de funciones públicas, algunos rasgos de las profesiones liberales, buena parte de elementos funcionarios y muchos de los que caracterizan a la concesión de servicios públicos” en el que sobresale como uno de sus rasgos más característicos el hecho de que ese profesional oficial, al igual que el concesionario de un servicio público, “paga los gastos que cuesta el mantenimiento del servicio mediante el percibo de un precio sujeto a tarifa, que debe atender a sufragar dichos gastos de personal y material y a su propia retribución”²³. El arancel, visto así, es un

²³ Cfr. PARADA VÁZQUEZ, José Ramón. “Los Registradores de la Propiedad (a propósito de la presentación del libro “Práctica Hipotecaria”)”, *op.cit.*; pág. 52. Aquí, el autor se refiere específicamente a los Registradores, pero en su obra *Derecho Administrativo II. Organización y empleo público*. Marcial Pons. Madrid, 1998; pág. 429, configura la retribución por arancel como una característica común a la noción general de lo que él entiende por profesiones oficiales. A propósito de esta noción, el autor la define descriptivamente en esta última sede como un empleo público que se encuentra “a caballo entre las profesiones liberales y los funcionarios propiamente dichos (.....). Todos ellos son seleccionados y nombrados por el Estado, a través, normalmente del sistema de oposición, pero desempeñan su función de forma similar a los profesionales liberales, pues no perciben su retribución a cargo de los presupuestos del Estado, sino directamente por medio de los particulares por medio de un arancel que se aprueba reglamentariamente”. Resulta ciertamente significativo que el elemento determinante del profesional oficial que prima por encima de otra consideración, en la acepción de PARADA VÁZQUEZ, es la forma de remuneración mediante arancel y no, por ejemplo, el contenido de su función, argumento que sí se baraja por otros autores que ya enunciaremos más adelante.

Por lo demás, el autor define esa retribución por arancel como ‘precio sujeto a tarifa’, aunque parece manejar con cierta impropiedad estos términos cuando, en esta misma página, al relatar el origen de esta fórmula, observa que “respondía a las exigencias del liberalismo económico en el que nace el Estado moderno y que obligaba a dejar en manos de los particulares el mayor número posible de actividades, *pagar con tasas y no con tributos y presupuestos* los servicios públicos divisibles y relegar al último lugar la aplicación de la fórmula burocrática estricta de la relación funcional”.

medio de pago híbrido entre el precio libre y una tarifa oficial fijada por la Administración, propio de quienes prestan sus servicios en régimen de ‘funcionario profesional’ o de ‘funcionario de particulares’²⁴.

Como resultado de lo anterior, el análisis jurídico del arancel se ha visto casi siempre supeditado a la naturaleza de los sujetos que lo perciben y, en consecuencia, a un tratamiento sistemático incardinado por lo general en la discusión sobre la naturaleza jurídica de las mencionadas profesiones. Esto motiva, a su vez, su examen por disciplinas jurídicas, como el Derecho Registral, el Derecho Notarial e incluso el Derecho Administrativo, ajenas, por razones obvias, a la investigación sobre la ordenación jurídica de los ingresos públicos.

Desde estas disciplinas, se preconiza un esquema unidimensional de la estructura jurídica del arancel que hace particular hincapié en el análisis sobre su adecuación como método retributivo de sus perceptores; pero que se muestra muy poco receptivo o proclive a examinar el arancel desde una perspectiva que trascienda los límites ‘naturales’ de la relación prestación-perceptor y, menos aún en esclarecer las hipotéticas implicaciones tributarias que pudiera suscitar el régimen retributivo de unos *profesionales* que, como tales, cobran sus emolumentos en consonancia inmediata con la naturaleza material y las características propias de la profesión que desempeñan, inmersa plenamente en el tráfico jurídico civil y mercantil.

Es tal, en este sentido, la correspondencia que sistemáticamente se establece entre el perfil *remunerativo* del arancel y la naturaleza *profesional* de la actividad realizada como realidades indisolubles y justificativas la una de la otra que plantear el debate sobre ciertas cuestiones relativas al arancel implica automáticamente tener que decantarse por una concreta visión sobre la naturaleza jurídica de la actividad de estos individuos²⁵. Como más

²⁴ Cfr. SANAHOJA y SOLER, José María. *Tratado de Derecho Notarial*. Tomo I. Bosch, Barcelona, 1945; pág. 248; citado en RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “Sobre las consecuencias.....”. *op.cit.*; pág. 367.

²⁵ El debate jurídico se reduce entonces a dos alternativas: o bien se aborda el régimen arancelario como una cuestión accesorio, -en concreto, como uno más de los distintos elementos que conforman el esquema organizativo o de régimen interno de las funciones que realizan, o bien, se analiza desde una perspectiva

adelante se examinará, este debate cobra especial intensidad cuando se cuestiona la naturaleza jurídica del arancel y se intenta desplazar su análisis hacia otras disciplinas jurídicas y, muy particularmente, hacia el ordenamiento tributario en la figura de la tasa²⁶. Con todo, aún en estos casos, la discusión sobre una hipotética naturaleza tributaria del arancel se circunscribe a calibrar las repercusiones que ello supondría sobre el estatuto jurídico de notarios y registradores, en orden a su consideración como funcionarios públicos: la ya aludida ‘funcionarización’²⁷. Sin embargo, en contadas ocasiones, se plantea la naturaleza de la relación jurídica que, con motivo del establecimiento legal del arancel, se establece entre el ejerciente privado de funciones públicas y el usuario que requiere los servicios y que se manifiesta en una obligación de contenido patrimonial a cargo del segundo para remunerar los servicios de fe pública que le presta el primero.

corporativista o, por lo menos, proteccionista para con la profesión, en la que predomina la finalidad de vincular el arancel como garantía de la independencia y ejercicio diligente de la profesión. Esta situación evidencia, en nuestra opinión, la ausencia de un planteamiento general, desvinculado de una única opción como la actual que, lógicamente, desea ser preservada por sus interesados. Un ejemplo de la resistencia del sector a cuestionar el modelo imperante y de la correlativa implicación del arancel como garantía de la propia ordenación de la actividad ejercida, lo constituyen las palabras transcritas: “En un sistema como el nuestro, de Notariado profesional, el importe del arancel debe ser cobrado por el Notario mismo que ha prestado los servicios que se remuneran, sin que sea concebible que el Estado se apropiara de la remuneración del trabajo de un profesional, ni aún asumiendo la obligación de satisfacerle un sueldo (.....). La sustitución del arancel por el sueldo, como sistema de retribución, encarecería, por tanto, grandemente el servicio notarial; los particulares tendrían que buscar y pagar un asesoramiento, que les es imprescindible y que la Administración no puede, ni debe, darles; y tendrían, además, que satisfacer la tasa notarial. Y no sería el económico el mayor daño, pues habríamos sustituido un Notariado profesional, puesto al servicio de los particulares para encauzar dentro de la Ley su libertad y su creatividad, por un Notariado funcionarizado, al servicio de la Administración, controlador, fiscalizador, de la actividad privada”. Cfr. RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “Sobre las consecuencias.....”, *op.cit.*; págs. 344-345.

²⁶ Cfr. FERNÁNDEZ, Tomás Ramón; SÁINZ MORENO, Fernando. *El notario..... op.cit.*; pág. 112. La resolución de la DGRN de 21 de octubre de 1986 declaró con ocasión de la impugnación de una minuta notarial que “los derechos arancelarios del notario, en modo alguno participan de la naturaleza fiscal, siendo como son tales derechos, una modalidad de las formas de retribución de ciertas actividades profesionales entre las que se encuentra la de notario”. En esta línea, la resolución de 24 de marzo de 1993 desestima la posibilidad de una aplicación de las normas tributarias en la interpretación de los conceptos arancelarios: “debe recordarse que, según la disposición adicional tercera, apartado 1, de la Ley de Tasas y Precios Públicos, los Aranceles se rigen, en cuanto a su “establecimiento, modificación y exacción” por los preceptos contenidos en esa disposición adicional y en sus demás normas que no resulten contrarias a esa disposición; por tanto, el Decreto de 1973 es la norma a aplicar en todo lo no previsto en la disposición antes citada”. El Decreto de 1973 que refiere la DGRN es el Decreto 757/1973, de 29 de marzo, regulador del arancel del Registro Mercantil.

²⁷ Cfr. AÑORGA ZALAKAÍN, Concha. “Reflexiones en torno.....”. *op.cit.*; pág. 124.

Habida cuenta de todo ello, resulta hasta cierto punto lógico que, desde posiciones próximas al círculo de sujetos que las perciben o simplemente desde quienes lo estudian en los parámetros vistos, se las designe de forma constante y reiterada con el nombre de honorarios, remuneraciones o retribuciones²⁸, por poner sólo algunos ejemplos de términos lo suficientemente amplios con los que obviar el espinoso tema de su naturaleza jurídica y capaz igualmente de ajustarse de forma eficaz a la calificación mencionada con anterioridad de juristas investidos de funciones públicas o de profesionales oficiales.

Esta concepción imperante del arancel se ha trasladado a la Ley que articula en nuestro Derecho la ordenación jurídica del arancel de los funcionarios públicos, la Ley 7/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos. A nuestro modo de ver, el tratamiento jurídico que la LTPP confiere al arancel no hace más que conservar las pautas jurídicas en las que descansa la secular inercia en la que se encuentra sumido el arancel, como consecuencia de la situación que hemos descrito; esto es, el arancel vuelve a presentarse como lo que, en todo caso, siempre se ha procurado que fuera: esto es, como contraprestación ‘oficial’ que el cliente -que no usuario- que requiere sus servicios paga por la actividad de notarios, registradores y corredores de comercio.

Tiempo habrá de examinar con detalle las repercusiones de esta Ley. De momento, nos basta únicamente con sintetizar el planteamiento teórico en el que se sustenta, con un notorio refrendo normativo y un considerable respaldo doctrinal y jurisprudencial, la

²⁸ Un claro exponente de esta postura lo encontramos, en la esfera de los Registradores, en la opinión de LEYVA DE LEYVA, para quien “el Registrador está sujeto al sistema general de remuneración de los fedatarios y profesiones oficiales, que es la retribución por arancel (.....). Arancel satisfecho directamente por los interesados o clientes”. Repárese en el énfasis que este autor pone en el carácter privado o profesional de la retribución al recalcar que lo satisfacen los clientes. Cfr. LEYVA DE LEYVA, Juan Antonio. “Planteamiento general de los registros públicos y su división en registros administrativos y registros jurídicos”. *RCDI*, nº 591; pág. 301. En esta línea DE LA RICA ARENAL afirma con elocuencia que “el Registrador sirve al interés público y al mismo tiempo al interés de los particulares que utilizan sus servicios técnicos. El Estado le nombra y el particular le retribuye, pues el Registrador no percibe sueldo sino honorarios regulados por un arancel”. Cfr. DE LA RICA Y ARENAL, Ramón. “El Registrador de la Propiedad (presente y futuro de la propiedad registral)”. *Libro Homenaje a D. Ramón de la Rica y Arenal*. Tomo II. Centro de Estudios Hipotecarios. Madrid, 1976; pág. 531.

En un sentido similar, AVILA ALVAREZ afirma que “es indiscutible el derecho del Notario a obtener una retribución por su función”. Igualmente, cuando aborda el estudio del arancel de los notarios y las diversas posiciones que, en torno a su configuración jurídica se han venido manteniendo, se refiere constantemente a la retribución notarial. Cfr. AVILA ALVAREZ, Pedro. *Estudios de Derecho Notarial*. op.cit.; pág. 431 y ss.

concepción predominante del arancel como técnica retributiva, ajena al ámbito de los ingresos públicos –y mucho menos, de la esfera tributaria-, que se inserta a la vez en un modelo predeterminado de configurar la disciplina y organización de los fedatarios públicos. Queda, por consiguiente, en un segundo plano, –por no decir postergada-, el análisis jurídico de la obligación establecida por el legislador a cargo de los usuarios de esos servicios de retribuir directamente a estos funcionarios como consecuencia de la prestación de los mismos.

Todo cuanto hemos dicho hasta aquí explica esa concepción que hemos denominado ‘privatista’ o patrimonialista del arancel y las consecuencias que de ella se derivan en torno al arancel. Pero también puede ser útil de cara a ponderar el sentido de la permanente invocación a las razones de política legislativa que, en la esfera de nuestra disciplina, se ha brindado como explicación a la inhibición que el ordenamiento financiero dispensa al arancel, sin entrar en otras consideraciones más propiamente ‘jurídicas’²⁹.

A continuación, vamos a examinar cómo se ha manifestado históricamente esa faceta unidimensional de los aranceles de estos ‘funcionarios’ para verificar si responde a algún criterio técnico o sistemático o a unas pautas predeterminadas y, si ello es así, para acotar cuáles son esos principios informantes y si de los mismos puede configurarse una figura autónoma y homogénea con la que podamos establecer comparaciones desde la institución tributaria o, si por el contrario, obedece a una formulación circunstancial de conveniencia sustentada primordialmente por factores extrajurídicos. Pero, ante todo, intentaremos delimitar el contexto en que se desenvuelve el arancel y determinar a partir del mismo, por qué se configura como pieza esencial de los ejercientes privados de funciones públicas que se dedican a la prestación de fe pública y, en definitiva, qué fundamento se esgrime tras su pretendida peculiaridad.

Nuestro análisis tendrá por objeto el estudio de los aranceles percibidos por los registradores de la propiedad y mercantiles, los notarios y los corredores de comercio

²⁹ O, lo que es lo mismo, al mayor peso de “criterios circunstanciales que sistemáticos y ordenadores”. Cfr. OLIART SAUSSOL, Alberto. “Tasas y exacciones parafiscales”. *RDFHP*, nº 41; 1961; pág. 672.

colegiados. O, para ser más exactos, según se explicará más adelante, los aranceles que perciben notarios y registradores, toda vez que desde el 1 de octubre de 2000, los corredores de comercio se han integrado en el notariado; en concreto, en el Cuerpo Único de Notarios, en cumplimiento del mandato previsto en la DA 24ª de la Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

Nuestra elección se encuentra aquí claramente condicionada, no sólo por el consenso doctrinal en torno al círculo de sujetos que integran la tipología de ejercientes privados de funciones públicas³⁰, sino porque así se desprende del tenor de la LTPP cuando en su apartado 4º se refiere a “los fedatarios públicos retribuidos mediante arancel”, esto es, a aquellos funcionarios cuyo denominador común, en virtud de las facultades que les encomienda nuestro ordenamiento jurídico, es el otorgamiento o dación de fe pública en nuestro Derecho³¹ o, como ha apuntado la doctrina administrativista, como ejercientes de la llamada *función certificante* del Estado³². Además, estas tres clases de aranceles son las

³⁰ Este es el criterio que sustenta nuestra doctrina más autorizada. Por todos, cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación paraafiscal*. Colegio Universitario de León. León, 1978; pág. 305, toda vez que sólo en estas tres clases de funcionarios convergen expresamente la atribución jurídica, como facultad inherente al ejercicio de sus funciones, del otorgamiento de la fe pública en el tráfico jurídico con la retribución por arancel

³¹ Se ha resaltado que la fe pública es una función del Estado que halla su encaje constitucional en el art. 149. 1.8º CE, como uno de los cimientos vertebradores del principio de seguridad jurídica del art. 9.3. En esta dimensión constitucional, HERRERO DE MIÑÓN aclara qué se entiende por fe pública en este contexto y quienes pueden ejercitarla cuando afirma que “consiste en la certeza que la ley atribuye a los actos celebrados ante un testigo público, designado por la propia ley: el fedatario. Y, aún siendo única, se atribuye por imperativo de la ley a funcionarios distintos, atendiendo a criterios de especialización. Así hay una fe pública judicial y una fe pública administrativa –la más extensa en el campo de la fe pública extrajudicial- y una fe pública de derecho privado encomendada en circunstancias especiales de tiempo y lugar, a agentes diplomáticos y consulares, oficiales del ejército y la armada, capitanes de buques mercantes o párrocos y, en los demás supuestos, a Notarios (desde la Ley de 1862) y Corredores de Comercio Colegiados (desde el RD Ley de 30 de noviembre de 1868 y el art. 93 CCom). Cfr. HERRERO DE MIÑÓN, Miguel. “Prólogo” a la obra de FUGARDO ESTIVILL, José María. *Fe pública mercantil: fuentes, organización y régimen jurídico*. op.cit.; pág. 14.

Desde una perspectiva clásica, la fe pública ha sido definida con el aforismo ‘*credere quod non videmus propter testimonium dicentis*’. Sobre la misma NUÑEZ LAGOS ha hecho notar que “esta definición contempla al destinatario de la fe, no a su autor. Pero precisamente en su autor está el fundamento de la fe en general y de la última diferencia de “pública””. Cfr. NUÑEZ LAGOS, Rafael. *Estudios de Derecho Notarial*. Tomo I. Instituto de España. Madrid, 1986; pág. 335.

³² Cfr. MARTINEZ JIMÉNEZ, José Esteban. *La función certificante del Estado*. Instituto de Estudios de Administración Local. Madrid, 1977; pág. 21, la define como aquella función pública atribuida al Estado que tiene por objeto “la acreditación de la verdad real o formal, de hechos, conductas o relaciones, en intervenciones de las relaciones jurídicas individuales, o en intervenciones jurídico-públicas, por razones de seguridad jurídica e interés general”.

únicas que legalmente perviven como tales, salvo algún otro supuesto excepcional, y por ende representan el paradigma de la retribución por arancel de los funcionarios públicos en la evolución de nuestro ordenamiento jurídico³³.

II.- EL ARANCEL Y LA INSTITUCIÓN REGISTRAL.

A) Observación preliminar: sobre la noción de ‘registro’ y la distinción entre ‘registros jurídicos’ y ‘registros administrativos’. Su repercusión en el plano financiero.

Según este autor, esta función es una función eminentemente administrativa, cuyo ejercicio, no obstante, no está reservado en exclusiva a la Administración, sino que puede ser llevado a cabo por los órganos legislativos y por los órganos judiciales. En este último poder, encuadra MARTINEZ JIMÉNEZ la potestad certificante de los Registradores de la Propiedad y Mercantiles, toda vez que aunque los considera funcionarios públicos, matiza su naturaleza calificándolos como funcionarios públicos no judiciales, ya que, aunque el Registro desempeña funciones de carácter administrativo certificante, entiende que “está fuera de la estructura orgánica de la Administración pública, quedando vinculado en su actividad a los Tribunales de justicia” (págs. 27-28). Por este motivo, considera que la actividad de esta naturaleza realizada por el Registrador “es un acto realizado por la Administración, pero empleando un órgano no sujeto a ella” (pág. 28). No obstante, no hay duda de que el Registrador ejerce la función certificante por medio del Registro: “en la que se asegura la veracidad de los hechos, situaciones y relaciones sobre un inmueble que ha sido previamente sometido a su inscripción registral, dado por señalado una evidente seguridad jurídica a su tráfico (adquirentes, acreedores hipotecarios, etc) y, en definitiva, persiguiendo el interés general. Esta certidumbre (aseguramiento prestado por el Estado a través del Registrador) es la función básica del Registro, y este aseguramiento es emanable de la función certificante” (pág. 28).

También los notarios y los otrora corredores de comercio tienen encomendado el ejercicio de la función certificante por el Estado, si bien en este caso el autor los sitúa en un plano diferente al de los registradores; por cuanto la realizan con un fundamento jurídico diferente al de estos últimos, al no ser funcionarios públicos, sino profesionales oficiales que tienen concedida por el Estado el ejercicio de esta función. Con lo que, en definitiva, Notarios y Corredores ejercitan sus tareas certificantes como concesionarios del Estado seleccionados por oposición (págs. 38-39).

³³ En la actualidad, notarios y registradores protagonizan el ámbito subjetivo de aplicación del arancel. No obstante, con ser los fedatarios públicos por excelencia debido a su incidencia en el tráfico jurídico y económico e, incluso, en la propia convicción social que tiende a asociarlos inmediatamente con la prestación de fe pública, no monopolizan en exclusiva la prestación de fe pública. Al margen de estos sectores, otros funcionarios públicos pueden dar fe pública en sus respectivos ámbitos profesionales, aunque tal cometido no sea su función principal o exclusiva, pero no son retribuidos por ello ni como consecuencia de ello mediante arancel, a diferencia de lo que, repetimos, acontece en la actualidad en los ámbitos señalados.

En una perspectiva retrospectiva del arancel, cabe recordar que también han existido históricamente ciertas modalidades de retribución de funcionarios públicos calificadas igualmente por nuestro legislador como aranceles, bajo el común denominador de la prestación de fe pública, por parte de otros funcionarios en sus respectivos ámbitos de competencia. Nos referimos fundamentalmente a los ya derogados aranceles judiciales, pertenecientes al ámbito de la retribución de funcionarios pertenecientes a la Administración de Justicia, como los secretarios judiciales y los llamados aranceles consulares, incardinados en el campo de la actividad administrativa de las oficinas consulares y de las secciones consulares de las misiones diplomáticas, reconvertidos en tasas, en virtud del art.1 de la Ley 7/1987, de 29 de mayo, de Tasas Consulares.

Nuestro estudio sobre el arancel en el ámbito registral, -al que desde ahora mismo denominaremos arancel registral-, requiere ineludiblemente su emplazamiento en el contexto jurídico de la institución en que se inserta; esto es, el Registro de la Propiedad³⁴ y, por extensión, el Registro Mercantil. Sin embargo, no puede desconocerse que, en la actualidad, el arancel se extiende a otras instituciones registrales como los Registros de Prenda Mobiliaria e Hipoteca sin Desplazamiento, de Condiciones Generales de la Contratación y de Venta a Plazos de Bienes Muebles, de ahí que el tenor literal del encabezado de este apartado.

Todos estos registros tienen una nota común y es que se aglutinan en la figura de los registros de seguridad jurídica, en contraposición con los registros de información administrativa³⁵. Con independencia de las objeciones que pueda suscitar la clasificación expuesta³⁶ o de los matices que puedan apreciarse en otras similares³⁷, esta distinción tiene, en nuestra opinión, un claro influjo en el plano de su financiación, ya que es la que mejor se adecua a la naturaleza del registrador y de los servicios prestados por él, toda vez que, como se ha destacado, el registro jurídico no se encuadra en la Administración ni ejerce

³⁴ No es posible, a nuestro juicio, analizar el arancel aisladamente o en desconexión del Registro, por lo menos desde la perspectiva en que hemos entendemos el Registro; esto es, como institución jurídica. En estos términos, el arancel no sólo retribuye la actividad profesional del registrador sino que, en última instancia, ha de financiar los gastos de orden material y humano que conlleva el funcionamiento del Registro. En posteriores pasajes de nuestro trabajo, volveremos a reflexionar sobre esta premisa.

³⁵ PAU PEDRÓN, Antonio. *Curso de Práctica Registral*. Universidad Pontifica de Comillas. Madrid, 1995; págs. 21-22. Esta clasificación equivale a la que distingue entre registros jurídicos y registros administrativos, empleada por otros autores. Sin embargo, siguiendo al autor, es preferible utilizar esta terminología, ya que en puridad todos los registros son jurídicos, “porque todos están regidos por normas jurídicas y tienen contenido jurídico”, y administrativos, “porque todos han sido establecidos y están encuadrados en la Administración”.

El criterio que rige esta distinción es el de la distinta finalidad y naturaleza de los datos que suministran los registros: los registros de seguridad jurídica “están destinados a los particulares, a dotar de certidumbre a sus relaciones jurídicas” y son necesariamente públicos, mientras que los registros de información administrativa “están destinados a la Administración, a dotarle de información para el desarrollo de sus diversas actividades” y no son necesariamente públicos, pues su característica fundamental es la de servir de archivo de los datos, que luego podrán ser utilizados en la actuación administrativa.

³⁶ Desde la perspectiva del Derecho Administrativo se han alzado alguna voz crítica contra “la pretendida categorización de los registros jurídicos en contraposición con los denominados registros administrativos”. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Carmen. *El Registro Mercantil. Un estudio de Derecho Administrativo*. Marcial Pons. Madrid, 1998; págs. 26-29.

³⁷ Cfr. LEYVA DE LEYVA, Juan Antonio. “Planteamiento general....”, *op.cit.*; págs. 272-273; CHICO Y ORTIZ, José M^a. “La penetración del Derecho público en el privado: su reflejo constitucional y su repercusión en el Registro de la Propiedad”. *RCDI*, n^o 552, 1982; págs. 1176-1177.

funciones de naturaleza administrativa, sino que se dirige por el “encargado del Registro” e incide, primordialmente, sobre relaciones privadas entre particulares³⁸.

Quiere significarse con ello que, tradicionalmente, el arancel es el modelo retributivo del llamado registro de seguridad jurídica, en contraposición con la financiación mediante tasas de los registros adscritos orgánicamente a la Administración, insertados propiamente en la tipología de los registros de información administrativa. Este dato se extrae de una comparación *a posteriori* del régimen jurídico de unos y otros, no de una decisión previa del legislador. Lo que evidencia la ausencia de un criterio informante en torno a la financiación de estos registros y su subordinación por inercia a la estructura que inicialmente acogió el arancel en el Registro de la Propiedad y Mercantil, toda vez que en todos estos registros el sujeto que presta el servicio y percibe el arancel es siempre el mismo: el registrador de la propiedad y mercantil³⁹.

A salvo de ulteriores análisis, interesa ahora precisar que nuestra atención se concentrará primordialmente en el estudio de los aranceles que tienen, sin duda, un mayor peso específico en el campo de la remuneración de los registros: los aranceles del Registro de la Propiedad y del Registro Mercantil. Su relevancia dimana de su vinculación a las dos modalidades arquetípicas de registros, tanto desde una mera perspectiva cronológica, -el Registro de la Propiedad se instaura en 1861 y el Registro Mercantil en 1885-. Pero, sobre todo, porque la propia singladura de la figura ha evidenciado que las dos modalidades de arancel constituyen el modelo paradigmático de referencia a la hora de diseñar jurídicamente la retribución por arancel⁴⁰ del Registro como institución jurídica ya que en

³⁸ Cfr. PAU PEDRÓN, Antonio. *Curso de Práctica Registral*. *op.cit*, pág. 24.

³⁹ Como se podrá advertir, registro de seguridad jurídica y arancel se erigen en los dos presupuestos técnicos que conforman en el plano administrativo y presupuestario una cobertura óptima para incardinar la peculiar naturaleza del registrador, que huye de los parámetros estrictos del Derecho Administrativo. Más adelante, contrastaremos la consistencia jurídica de esta construcción en referencia al arancel.

⁴⁰ La elaboración doctrinal y jurisprudencial y la legislación en torno a los principios informadores vertebradores del sistema hipotecario, de notable envergadura técnica, ha tenido un influjo determinante en la configuración y ulterior evolución de las diferentes instituciones registrales y, en particular, en referencia al arancel como mecanismo jurídico que financia los gastos humanos y materiales de la institución, en la que sienta el modelo

torno a ellos han surgido posteriormente sucesivas modalidades adaptadas como mecanismos para retribuir la prestación de servicios por parte de otros registros cuya organización responde a la estructura de los mencionados Registros: los ya mencionados Registros de Venta a Plazos de Bienes Muebles, de Hipoteca Mobiliaria y Prenda Sin Desplazamiento y el recién creado Registro de Condiciones Generales de la Contratación⁴¹.

retributivo del registrador dominante hasta la fecha en nuestro Derecho, y que se extiende al Registro Mercantil y a los otros registros jurídicos.

⁴¹ El Registro de Ventas a Plazos de Bienes Muebles se recoge actualmente en el art. 15 de la Ley 28/1998, de 13 de julio, de Venta a Plazos de Bienes Muebles. Esta ley derogó la anterior ley reguladora de esta materia, la Ley 50/1965, de 17 de julio. En lo que concierne a su estructura, debe coherer con la DA 3ª de esta misma Ley al prever la integración del mismo en el futuro Registro de Bienes Muebles, a cargo también de los registradores, de acuerdo con lo que dispone en desarrollo de la misma la DT de la OM de 19 de julio de 1999. Por lo demás, el art. 15 previene su llevanza por los registradores de la propiedad y mercantiles y remite su ulterior desarrollo a las normas que dicte al respecto el Ministerio de Justicia. En aplicación del mismo, se dictó un año más tarde la OM de 19 de julio de 1999 por la que se aprueba la Ordenanza para el Registro de Ventas a Plazos de Bienes Muebles; norma que, en su art. 36, regula el pago de derechos arancelarios relativos a la actividad del Registro, sustituyendo al anterior régimen arancelario previsto en los arts. 40 y 41 de la anterior Ordenanza aprobada por OM de 15 de noviembre de 1982 (modificada por sendas órdenes de 26 de junio de 1986 y de 27 de enero de 1995). El Registro, según el art. 2 de la actual Ordenanza, depende jerárquicamente de la DGRN pero orgánicamente se lleva por los registradores, “conforme al régimen de provisión previsto en la legislación hipotecaria”.

El Registro de Condiciones Generales de la Contratación nace como consecuencia de la entrada en vigor de la Ley 7/1998, de 13 de abril, sobre Condiciones Generales de la Contratación. Esta Ley crea en su artículo 11 el Registro de Condiciones Generales de la Contratación, y asigna su llevanza a “un registrador de la propiedad y mercantil conforme a las normas de provisión prevista en la Ley Hipotecaria”. Según reza la Exposición de Motivos de la Ley, este Registro tiene por objeto el hacer efectivo el ejercicio de acciones contra aquellas condiciones generales de los contratos que no se ajusten a Derecho. Además, la Ley califica a este registro como registro jurídico “que *aprovechará la estructura dispensada por los registradores de la propiedad y mercantiles*”. La inscripción es, en principio, voluntaria y tiene por objeto “las cláusulas contractuales que tengan el carácter de condiciones generales de la contratación con arreglo a lo dispuesto en la presente Ley” (art. 11.2). A pesar de ello, este mismo precepto prevé la posibilidad de que el Gobierno, a propuesta del Ministerio de Justicia, pueda decretar la inscripción obligatoria “en determinados sectores específicos de la contratación. Por lo demás, el Registro es público (art. 11.5), publicidad que se realiza bajo la responsabilidad y control profesional del registrador, quien procederá a extender los asientos solicitados previa calificación de los requisitos establecidos (art. 11. 7 y 8).

La LCGC no dedica ningún apartado a la retribución de los registradores que se encuentran a cargo de este Registro, aunque el art. 11.1 remite a un posterior desarrollo reglamentario para ordenar la organización del Registro de Condiciones Generales de la Contratación. Por lo que ha habido que esperar al RD 1828/1999, de 3 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Registro. El art. 1 del Reglamento define al Registro como “un registro de trascendencia jurídica en el tráfico privado, dependiente del Estado, que tiene por objeto la publicidad de las condiciones generales de la contratación y de las resoluciones judiciales que puedan afectar a su eficacia, en los términos previstos por la Ley 7/1998, de 13 de abril, sobre Condiciones Generales de la Contratación, y este Reglamento”. Este Registro se divide en un registro central y en registros provinciales y se proveen conforme a lo previsto en la legislación hipotecaria (art. 3.1) Igualmente, la DA única del RD 1828/1999 crea el Registro de Bienes Muebles, dotándolo de seis secciones, entre las que se integra como una de ellas el Registro de Condiciones Generales de la Contratación. El Registro de Bienes Muebles, según la DA, se configura como “un registro de titularidades y gravámenes sobre bienes muebles, así como de condiciones generales de la contratación”. Ahora bien, a pesar de regular profusamente los distintos aspectos del Registro, tampoco el RD alude a la retribución que, con ocasión de los servicios por él prestados, deban percibir los

Respecto a estos, hay que decir que no trataremos con tanta profusión su régimen jurídico arancelario, pues, su interés se solapa, en cierta manera, con los aranceles ‘clásicos’, por cuanto, al margen de las lógicas diferencias inherentes al objeto y funciones específicas del Registro que las exige, estas prestaciones conforman variaciones o modalidades reconducibles, en última instancia, al esquema general de aquéllos. Ello no obsta, obviamente, a que hagamos comentarios puntuales sobre algunos aspectos atinentes a los ‘tipos menores’ de arancel cuando el pulso de nuestra investigación así lo requiera o estime oportuno.

B) Los aranceles del Registro de la Propiedad.

1.- Naturaleza y caracteres del Registro de la Propiedad.

Los arts. 605 CC y 1 LH recogen la definición del Registro de la Propiedad en los siguientes términos: “El Registro de la Propiedad tiene por objeto la inscripción o anotación de los actos y contratos relativos al dominio y demás derechos reales sobre bienes

registradores que tengan asignada su llevanza. Tan sólo indirectamente, el art. 3.2 del Reglamento remite “la organización de los citados registros a lo dispuesto en este Reglamento y a las normas que dicte el Ministerio de Justicia”. En cumplimiento de este mandato reglamentario, se ha dictado el RD 1975/1999, de 23 de diciembre, del arancel de los registradores de condiciones generales de la contratación. Este arancel consta de un artículo único, en el que se establecen cuotas fijas por la realización de las operaciones registrales previstas en el mismo, dentro de un criterio de buscar el menor coste posible para el ciudadano, como se explica en la Exposición de Motivos del RD 1975/1999. No hay ningún tipo de regla ni alusión a su régimen jurídico, por lo que debe entenderse aplicable el régimen general del arancel registral.

El Registro de Hipoteca Mobiliaria y Prenda Sin Desplazamiento se contempla en el art. 67 de la Ley de 16 de diciembre de 1954 del mismo nombre, cuyo preámbulo también lo califica como ‘registro jurídico’. Este Registro, según este precepto, depende jerárquicamente del Ministerio de Justicia y de la DGRN y se atribuye su llevanza a los registradores de la propiedad y mercantiles. Tal como acontecía con el Registro de Condiciones Generales, la Ley de 1954 omite cualquier referencia a la retribución de los registradores en las operaciones que lleven en este registro, omisión que subsana el Decreto de 17 de junio de 1955, aprobatorio del Reglamento del Registro. En su art. 58 observa al respecto lo siguiente: “En tanto no se dicten otras disposiciones, los registradores de la propiedad y los fedatarios percibirán, *conforme a sus respectivos aranceles*, los honorarios que devenguen por su intervención en los actos y contratos a que se refiere la Ley de Hipoteca Mobiliaria y de Prenda Sin Desplazamiento y el presente Reglamento para su ejecución”. Luego, en este caso, la determinación de los honorarios que deben percibir los registradores de la propiedad se rige por remisión a lo que disponga al efecto el Arancel de los Registradores de la Propiedad.

inmuebles”. La doctrina ha señalado la imprecisión de esta definición legal⁴², por entender que presenta una formulación inexacta del Registro. Por ello, parece conveniente complementarla con la clásica acepción postulada por ROCA SASTRE, para quien el Registro de la Propiedad se puede contemplar en una triple perspectiva como oficina, como conjunto de libros y, como institución jurídica⁴³. Con base en ella, convenimos con DÍEZ PICAZO en que el Registro de la Propiedad es una institución administrativa que tiene por objeto la publicidad oficial de las situaciones jurídicas de los bienes inmuebles⁴⁴.

⁴² Se considera que su defecto más notorio es el enfoque descriptivo con que se define, a partir de su finalidad y objeto, pero no su esencia. Cfr. DÍEZ-PICAZO, Luis. *Fundamentos del Derecho Civil patrimonial*. Tomo III. Civitas (4ª edición). Madrid, 1995; pág. 304. Pero es que, incluso, ni siquiera en la descripción se expresa convenientemente la finalidad del Registro, como advierte NÚÑEZ LAGOS, Rafael. “El Registro de la Propiedad español”. *RCDI*, nº 250, 1949; págs. 149-150, el Registro de la Propiedad no es un registro de actos y contratos, ya que “éstos llegan al Registro ya concluidos y perfectos en forma documental”, sino un registro de títulos, en el que “el registrador no solamente recoge como hecho un acto o contrato autorizado por otro funcionario, sino que el mismo funcionario desarrolla una actividad de control, filtro y selección respecto del fondo –acto o contrato- y respecto de la forma –documento público-”. En contra de esta idea, ROCA SASTRE, Ramón; y ROCA-SASTRE MUNCUNILL, Luis. *Derecho Hipotecario (I)*. Bosch (7ª edición). Barcelona, 1979; págs. 140-141.

La concepción del Registro de la Propiedad como registro de títulos encuentra un apoyo legal explícito en la propia legislación hipotecaria. El art. 2 LH observa que en el Registro de la Propiedad se inscribirán: “1º Los títulos traslativos o declarativos de dominio de los inmuebles o de los derechos reales impuestos sobre los mismos. 2º Los títulos en que se constituyan, reconozcan, transmitan, modifiquen o extingan derechos de usufructo, uso, habitación, enfiteusis, hipoteca, censos, servidumbres y otros cualesquiera reales. 3º Los actos y contratos en cuya virtud se adjudiquen a algunos bienes inmuebles o derechos reales, aunque sea con la obligación de transmitirlos a otro o de invertir su importe en objeto determinado. 4º Las resoluciones judiciales en que se declare la incapacidad legal para administrar la ausencia, el fallecimiento y cualesquiera otras por las que se modifique la capacidad civil de las personas en cuanto a libre disposición de sus bienes. 5º Los contratos de arrendamiento de bienes inmuebles y los subarriendos, cesiones y subrogaciones de los mismos. 6º Los títulos de adquisición de bienes inmuebles y derechos reales que pertenezcan al Estado, o a las corporaciones civiles o eclesiásticas, con sujeción a lo establecido en las leyes o reglamentos”. Todos estos títulos, -en la terminología doctrinal mencionada y en la propia dicción de la ley-, requieren para ser inscritos su formalización en “escritura pública, ejecutoria o documento auténtico expedido por autoridad judicial o por el Gobierno o sus agentes, en la forma que prescriban sus reglamentos” (art. 3 LH). El concepto legal de título a efectos de su inscripción en el Registro se contiene en el art. 33 RH y hace referencia, en síntesis, a los documentos públicos en los que “funda inmediatamente” su derecho la persona que pretende inscribir y que hacen fe “en cuanto al contenido que sea objeto de la inscripción, por sí solos o con otros complementarios, o mediante formalidades cuyo cumplimiento se acredite”.

⁴³ Cfr. ROCA SASTRE, Ramón María; ROCA-SASTRE MUNCUNILL, Luis. *Derecho.....(I)*, op.cit.; págs. 11-13; DOMÍNGUEZ LUIS, José Antonio. *Registro de la Propiedad y Administración Pública. (Servicio público y función pública registral)*. Comares. Granada, 1995; págs. 184 y ss. Para este último, las dos primeras facetas “representan la dimensión adjetiva del Registro, mientras que la tercera, la más importante sin duda, encarna la dimensión sustantiva del mismo”.

⁴⁴ Cfr. DÍEZ-PICAZO, Luis. *Fundamentos.....*, op.cit.; pág. 304. En una línea similar, MANZANO SOLANO, Antonio. *Derecho Registral Inmobiliario para iniciación y uso de universitarios*. Vol. I. Centro de Estudios Registrales. Madrid, 1991; pág. 273,; MESA MARTÍN, Francisco. “El Registro de la Propiedad, significado y función”. *IV Congreso Internacional de Derecho Registral*. Colegio Nacional de Registradores de la Propiedad.

A partir de esta definición⁴⁵, este autor esboza las principales características del Registro de la Propiedad, de entre las que cabe destacar la del carácter administrativo del Registro, del que afirma que “es una dependencia de la Administración, servida por funcionarios públicos y encuadrada en el Ministerio de Justicia, a través de una Dirección General, la Dirección General de los Registros y del Notariado”⁴⁶. En consonancia con esta caracterización orgánica del Registro, DíEZ PICAZO encuadra su actividad en los parámetros doctrinales de la llamada ‘administración pública de Derecho Privado’, concepto propugnado en Italia por ZANOBINI para designar la actividad de intervención del Estado sobre los actos y relaciones de Derecho privado, y en el que sitúa, entre otros entes, a los registradores (*conservatori dei registri immobiliari*)⁴⁷.

Centro Estudios Hipotecarios. Madrid, 1981; págs. 160 y ss. Los dos segundos recalcan que esta institución se organiza, reconoce y viene investida por el poder del Estado.

⁴⁵ La asunción de una u otra definición del Registro conlleva una determinada concepción sobre la naturaleza de la actividad que desempeña el Registro. Esta definición no es unívoca, pues otros autores otorgan prioridad a las otras dos facetas del Registro a la hora de definirlo. Así, por ejemplo, ALBALADEJO, Manuel. *Derecho civil III (Derecho de bienes)*. Vol. II. Bosch (7ª edición). Barcelona, 1991; págs. 410-411, lo cataloga como la oficina o centro en cuyos libros se hace constar la publicidad registral.. Hay quien incluso adopta una posición contraria, como LACRUZ BERDEJO, José Luis; y SANCHO REBULLIDA, Francisco. *Derecho Inmobiliario Registral*. Bosch. Barcelona, 1984; pág. 60, al negar categóricamente que el Registro de la Propiedad sea una institución administrativa y lo asimila a un órgano de la jurisdicción voluntaria. No obstante, la posición de estos autores es completamente acorde, -y a ella debe entenderse referida-, con la concepción que el primero de ellos sustenta acerca del registrador y de la función registral que desempeña, como se expondrá más adelante.

⁴⁶ Cfr. DíEZ-PICAZO, Luis. *Fundamentos....., op.cit.*; págs. 304-305. Estas notas son corroboradas por diversos pasajes de la legislación hipotecaria, como por ejemplo, en el art. 259 LH, donde se consagra la dependencia funcional de los Registros de la Propiedad del Ministerio de Justicia, y, dentro del mismo, en la Dirección General de los Registros y del Notariado o, como seguidamente veremos, el art. 274 LH al atribuir al registrador el carácter de funcionario público.

Con carácter general, la DGRN es el órgano o centro directivo del Ministerio de Justicia al que compete, entre otros cometidos, la función de dirección, inspección y vigilancia del Registro de la Propiedad y del Registro Mercantil. Su estructura y funciones se recogen en los arts. 260 y ss LH, desarrollados en la vía reglamentaria por los arts. 438 y ss RH, al igual que por los arts. 2 y 4 del RD 1474/2000, de 4 de agosto, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Justicia.

⁴⁷ Cfr. ZANOBINI, Guido. *Corso di Diritto Amministrativo*. Vol. V. Giuffrè. Milán; págs. 303-304. También los notarios son susceptibles de integrar este concepto, si bien con la importante particularidad, en su opinión de que se trata de ejercientes privados de funciones públicas, mientras que los registradores son funcionarios públicos que dependen del Ministerio de Justicia.

Recientemente, algunos autores también han recurrido a este concepto para calificar la naturaleza de la actividad desempeñada por el Registro Mercantil y, obviamente, por el registrador que lo lleva. Cfr. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Carmen. *El Registro Mercantil....., op.cit.* pág. 90.

2.- Naturaleza jurídica del registrador de la propiedad y mercantil: su definición legal en los artículos 274 LH y 536 RH. El arancel de honorarios como característica intrínseca del oficio: el art. 294 LH.

El estatuto jurídico del registrador viene recogido en el Título XI LH (arts. 274-295 LH) el cual, bajo la rúbrica de ‘De la demarcación de los registros y del nombramiento, cualidades y deberes de los registradores’, regula la demarcación registral y los diversos aspectos atinentes al estatuto jurídico del registrador, entre los que se encuentra su modo de percepción de honorarios⁴⁸. A los efectos de nuestra investigación, los dos preceptos de este Título de mayor interés y que requieren un comentario con detalle son los arts. 274 LH y su escueta calificación legal del registrador como “funcionario público a todos los efectos legales” y el art. 294 LH, que establece su retribución mediante arancel.

2.1.- La controvertida naturaleza jurídica del registrador.

El art. 274.2 LH nos sitúa ante uno de los temas más controvertidos del ordenamiento registral inmobiliario, como es el relativo a la naturaleza jurídica del registrador. De acuerdo con el marco jurídico que lo disciplina, el Registro de la Propiedad se encuentra a cargo de una persona licenciada en Derecho que ostenta la condición o estatuto de registrador de la propiedad y mercantil tras cumplir los requisitos previstos por la legislación hipotecaria y que asume por mandato legal la llevanza del Registro de la Propiedad (art. 274.1 LH) o, en su caso, del Registro Mercantil, de acuerdo con las normas que rigen la organización de la provisión de las distintas dependencias registrales⁴⁹. El

⁴⁸ Estos preceptos han de cohererarse con el ulterior desarrollo que de la LH contempla el RH en un Título de idéntico número y encabezado y que engloba los arts. 482-562.

⁴⁹ A pesar de que la legislación hipotecaria se refiere indistintamente a ‘registradores de la propiedad’ y a ‘registradores de la propiedad y mercantiles’, o simplemente ‘registradores’, lo cierto es que, en sentido estricto, existe un único Cuerpo de Registradores de la Propiedad y Mercantiles. En cuanto a los requisitos, y sin perjuicio de lo anterior, el principal sin duda es el acceso por oposición libre al cuerpo de registradores de la propiedad y mercantiles, según ordena el art. 504 RH “para ingresar en el Cuerpo de Registradores de la Propiedad y Mercantiles será necesario formar parte del de Aspirantes, en el que se ingresará por oposición libre”. Además de la normativa hipotecaria, el art. 2 del RD 483/1997, de 14 de abril, que aprueba los Estatutos Generales del Colegio Oficial de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España, además de definir oficialmente con esta denominación al Colegio, califica de la misma manera a sus miembros: “El Colegio estará integrado con carácter exclusivo y obligatorio por todos los *Registradores de la Propiedad y Mercantiles* en

registrador es considerado por el art. 274.2 LH funcionario público a todos los efectos legales y, como tal, es nombrado por el Ministerio de Justicia⁵⁰, una vez superadas las pruebas de acceso y de haber tomado posesión de su cargo, previo depósito de una fianza.

En un plano estricto de Derecho positivo, la dicción del art. 274 LH parece un argumento legal sólido para zanjar cualquier atisbo de polémica al proclamar la naturaleza de funcionario público. Sin embargo, el desarrollo reglamentario que el propio RH realiza de la definición legal incorpora una faceta ‘profesional’ al estatuto del registrador que difumina y matiza su carácter funcional ‘puro’ formulado en la LH y lo encamina hacia la senda del ejercicio profesional. Según el art. 536 RH “Los registradores de la propiedad *ejercen profesionalmente, bajo su propia responsabilidad, las funciones públicas atribuidas por las leyes* en general, y en particular, por la legislación hipotecaria y mercantil, y en virtud del carácter de funcionarios públicos que les reconoce el artículo 274 de la Ley Hipotecaria, tienen los derechos reconocidos por las leyes administrativas. Como funcionarios públicos serán titulares indisolublemente de las Oficinas Liquidadoras de Distrito Hipotecario que vengan determinadas en la demarcación registral”.

La lectura conjunta de ambos preceptos avala la concurrencia de los rasgos que conforman la peculiar naturaleza del registrador en nuestro ordenamiento jurídico, -en un claro paralelismo con lo que acontece con el notariado-, y que gira en torno a su carácter dual de funcionario público y de profesional del Derecho. En este sentido, la claridad con que visiblemente se pronuncia al respecto la Ley, contrasta con la declaración del Reglamento en la que se comienza afirmando que el registrador ejerce profesionalmente

activo y por los miembros del Cuerpo de Aspirantes a Registros y, con carácter voluntario, por excedentes y jubilados”. Asimismo, el art. 13.1 RRM dispone que “Los Registros Mercantiles estarán a cargo de los registradores de la propiedad y mercantiles” y, sobre todo, en su tercer apartado consagra expresamente la equiparación de unos y otros: “El estatuto jurídico de los Registradores Mercantiles será el mismo que el de los Registradores de la Propiedad, sin más especialidades que las establecidas por la Ley y por este Reglamento”.

⁵⁰ Cfr. MANZANO SOLANO, Antonio. *Derecho Registral*....., *op.cit.*; pág. 290-291. En puridad, aunque el art. 278 LH prevea su nombramiento por el Ministerio de Justicia, la mayoría de Comunidades Autónomas tienen atribuidos por sus respectivos Estatutos la competencia para nombrarlos. Esta competencia, según ha dictaminado el TC (SSTC de 7 de mayo y de 20 de julio de 1984), sólo se extiende, como advierte este autor, a “la expedición del título de registrador o “específica habilitación para el ejercicio de la función en plaza o cargo”, pero no al procedimiento de selección de los registradores”.

bajo su propia responsabilidad sus funciones, expresión que comporta uno de los rasgos que, según la doctrina más proclive a negar con rotundidad su carácter de funcionario público, aproximan al registrador a la figura de un profesional⁵¹ o, por lo menos, que lo apartan de la disciplina de los funcionarios ‘administrativos’⁵².

La desnaturalización de su condición de funcionario público *stricto sensu* se advierte asimismo cuando el art. 536 RH preceptúa que el registrador ejerce las funciones públicas que le atribuyen las leyes y, dentro de éstas, distingue entre las que serían propias de su condición de funcionario público y las que se estiman más adecuadas a su perfil de profesional del Derecho. En el primer grupo, encaja la que es, sin género de dudas, una de sus funciones de mayor raigambre histórica⁵³ como es la titularidad de las Oficinas Liquidadoras del Distrito Hipotecario, -del que el RH observa que es “titular insoluble”- y que guarda una relación más estrecha con nuestra disciplina, al atribuirse al registrador la función de gestión y liquidación del ITP y del ISD⁵⁴.

⁵¹ Cfr. LEYVA DE LEYVA, Juan Antonio. “Planteamiento general.....”, *op.cit.*; págs. 301-302.

⁵² Cfr. LACRUZ BERDEJO, José Luis. “Dictamen sobre.....”. *op.cit.*; págs. 169-170.

⁵³ Cfr. SERNA VALLEJO, Margarita. “El denominado impuesto de hipotecas y su repercusión en los oficios de hipoteca” en *Escritos jurídicos en memoria de Luis Mateo Rodríguez*. Vol. II. Universidad de Cantabria. 1993; págs. 359 y ss; GARCÍA GARCÍA, José Manuel. *Derecho Inmobiliario Registral o Hipotecario*. Vol. I. Civitas. Madrid, 1988; págs. 119-123 y 175-178. Esta función del registrador se remonta a la instauración del impuesto o derecho de hipotecas que posteriormente se integró en el Impuesto de Derechos Reales en 1845 (reforma Mon). De esta manera, se inicia un prolongado espacio temporal de “interferencia de la legislación fiscal en el aspecto civil de las Contadurías de Hipotecas” que ha tenido como principales protagonistas a los actuales ITPAJD e ISD, en la que el registrador de la propiedad, ha sido el encargado de gestionar, liquidar y recaudar ambos impuestos durante más de cien años. Esta interferencia ha tenido su continuación en otros ámbitos de nuestra disciplina, siendo su manifestación más relevante la figura del previo pago del impuesto como requisito para la inscripción, más conocida como ‘cierre registral’ contemplada en los arts. 54 del Texto Refundido del ITPAJD aprobado por RD Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, y 33 de la Ley 29/1987, del ISD; y que han sido desarrollados respectivamente por los arts. 122 y 123 del RD 828/1995, de 29 de mayo, del Reglamento del ITPAJD y 99 y 100 del RD 1629/1991, de 8 de noviembre, del Reglamento del ISD. En virtud de dicho cierre registral, no se admitirá ni surtirá efecto en ninguna oficina ni registro públicos, ningún documento que contenga actos, contratos o incrementos de patrimonio a título lucrativo sujetos a los mismos, sin la justificación o acreditación del pago del impuesto que los grave. Igualmente, se involucra a jueces y tribunales en esta tarea de colaboración en la gestión de ambos impuestos al ordenarles, en estos mismos preceptos, que remitan copia autorizada de aquellos documentos que admitan en los que no conste la nota de haber sido presentados a liquidación.

La LH, en su art. 254, preconiza en los mismos términos la obligación de acreditar el pago de los impuestos como requisito previo para la inscripción en el Registro.

⁵⁴ Sin perjuicio de lo anterior, la gestión y liquidación del ITP y del ISD nos adentra en otro tema de trascendencia tributaria como es la problemática en torno a la sujeción al IVA de la Oficina Liquidadora con

El segundo grupo acogería las restantes funciones públicas al margen de la reseñada que, en una interpretación *a contrario* del art. 536, no ostentaría indisolublemente como funcionario. En concreto, el RH se está refiriendo a la función por antonomasia del registrador, la función registral o función calificadora: esto es, la función de calificar con arreglo a la ley los títulos que acceden al Registro de la Propiedad para ser objeto de inscripción, haciendo así efectivo el principio de legalidad que se proclama, entre otros preceptos, en el art. 18 LH⁵⁵. Aparte de esta función, otros preceptos se refieren a funciones del registrador incardinadas en el ejercicio profesional de su función pública como, por ejemplo, el art. 222 LH, que contempla en su primer párrafo el deber de poner de manifiesto los libros del Registro en cuanto al estado de los bienes inmuebles o derechos reales inscritos a quienes tengan interés, a juicio del registrador, en su consulta⁵⁶, y en su

base en la naturaleza de la actividad desarrollada por el registrador en esta faceta. Tema éste que trataremos en otra sede oportuna y que, por esa misma razón, preferimos dejar apuntado como una cuestión específica incardinada en el seno de la función liquidadora desempeñada por el registrador en tanto que funcionario público.

⁵⁵ Cfr. LÓPEZ MEDEL, Jesús. “Naturaleza de la función registral”. *IV Congreso Internacional de Derecho Registral*. Centro de Estudios Hipotecarios. Madrid 1981; pág. 219. El principio de legalidad es uno de los principios fundamentales del ordenamiento registral. El art. 18 LH establece que “*los registradores calificarán, bajo su responsabilidad, la legalidad de las formas extrínsecas de los documentos de toda clase, en cuya virtud se solicite la inscripción, así como la capacidad de los otorgantes y la validez de los actos dispositivos contenidos en las escrituras públicas por lo que resulte de ellas y de los asientos del Registro*”. DE LA RICA ARENAL sintetiza esa función al hilo de su concepción del registrador como funcionario público en los siguientes términos: “El registrador es el funcionario del Estado encargado por la Ley de practicar las inscripciones y de ejercer el control previo para que los documentos que hayan de inscribirse reúnan todos los requisitos legales, pues así lo exige el principio de legalidad, y además, para que la cadena de transmisores y adquirentes sea ininterrumpida, sin solución de continuidad, pues así lo exige a su vez el principio de tracto sucesivo”. Cfr. DE LA RICA ARENAL, Ramón. “El Registrador.....”, *op.cit.*; pág. 531. En cambio, para CHICO ORTIZ, la función registral comporta un juicio valorativo de fondo, jurídico, por parte del registrador que concentra en gran parte el contenido esencial y la magnitud de esta función, revela su doble faceta de funcionario y de profesional del Derecho: “a mi entender, el registrador, de una parte, interpreta; de otra califica, y por último, decide (.....). Al adoptarse por el sistema español el criterio del *numerus apertus*, la calificación registral no incide sobre derechos típicos inscribibles, sino que juzga el conjunto del acto que se le ofrece para averiguar si el mismo tiene el poder de producir una modificación real con trascendencia registral. Aquí ya el registrador queda enteramente despojado de su cualidad de funcionario para entrar en una labor plenamente jurídica”. Cfr. CHICO Y ORTIZ, José María. “La función calificadora: sus analogías y diferencias con otras”. *IV Congreso Internacional de Derecho Registral*. Centro de Estudios Hipotecarios Madrid, 1981; págs. 252-253.

⁵⁶ Este precepto sanciona las funciones de publicidad formal del Registro y de asesoramiento del registrador. En relación con la publicidad formal, el art. 222.1 debe concordarse con el desarrollo reglamentario del mismo en el art. 332 RH. La información se proporcionará a través de nota simple o de certificación del registrador. Igualmente, por lo que respecta a la función de asesoramiento, el art. 222. 7 LH ha de cohonestarse con el art. 334.1 RH, que reza lo siguiente: “Los registradores, en el ejercicio profesional de su función pública, deberán informar a cualquier persona que lo solicite, asesorándola, en materias relacionadas con el Registro. La

párrafo séptimo recoge la función de información y de asesoramiento de los registradores en materias relacionadas con el Registro⁵⁷.

En definitiva, en el plano normativo se percibe un tratamiento jurídico híbrido sobre la naturaleza jurídica del registrador, en claro paralelismo con la definición de sus funciones. Si en un primer momento, la LH afirma con claridad su carácter de funcionario público, el RH introduce una definición más amplia que lo encamina hacia aquella tipología doctrinal del ejerciente de funciones públicas⁵⁸. Como no podía ser de otra manera, la naturaleza del registrador también ha sido objeto de debate y de interpretación por nuestra doctrina y jurisprudencia. En el ámbito doctrinal, el doble perfil del registrador también se traslada a la discusión entre quienes destacan su carácter de jurista o profesional del Derecho investido de funciones públicas y quienes lo consideran, sin más, un funcionario

información versará sobre la inscripción de derechos sobre bienes inmuebles, los requisitos registrales de los actos y contratos relativos a derechos inscribibles, los recursos contra la calificación y sobre los medios registrales más adecuados para el logro de los fines lícitos que se propongan quienes la soliciten”. Este artículo, al igual que los arts. 332 y 536, ha sido objeto de la última reforma del RH operada por medio del RD 1867/1998, de 4 de septiembre, en aras a adecuar la función del registrador a la reforma que, a su vez, la LCGC ha supuesto sobre el art. 222 LH, en virtud del cual la publicidad formal del Registro debe realizarse bajo el “control profesional” del registrador. Así se justifica en el Preámbulo del RD 1867/1998: “en orden a la función de información por parte del registrador se han recogido en el Reglamento las funciones de asesoramiento en el ámbito registral, siguiendo los criterios establecidos en los Reales Decretos 3503/1983, de 21 de diciembre, y 1935/1983, de 25 de mayo, que reconocieron en este ámbito la competencia del registrador como *profesional del Derecho*”. En esta línea, pues, de reforzar la faceta del registrador como profesional del Derecho, el art. 258 LH contempla la función de información y protección al consumidor, de acuerdo con la reforma que del mismo ha introducido la LCGC, y reconoce el derecho del consumidor a ser informado por el registrador ante el requerimiento formulado por aquél en orden a distintas materias del Registro. No obstante, debe tenerse en cuenta dos pronunciamientos muy recientes del Tribunal Supremo, las SSTs de 24 de febrero de 2000 (RJ 2000/2888) y, sobre todo, la de 31 de enero de 2001 (RJ 2001/1083) que ha declarado la “nulidad radical” por ser contrarios a la LH de varios de los preceptos a los que este Reglamento daba nueva redacción y que, en lo que respecta a nuestra exposición, tiene una particular incidencia sobre el art. 355 RH, acerca del dictamen registral, que ha quedado anulado en su práctica totalidad, como haremos constar en su debido momento. Por lo demás, véase también la Instrucción de la DGRN de 5 de febrero de 1987 sobre publicidad en los Registros de la Propiedad.

⁵⁷ Aparte de estas funciones, los arts. 334.3 y 355 RH se refieren a la función del registrador de realizar dictamen vinculante, o no, sobre la situación registral de fincas o derechos inscribibles, a requerimiento de los particulares. En su momento, veremos la trascendencia de esta actividad a efectos arancelarios. De todas formas, según dábamos cuenta en la nota anterior, el art. 334.3 ha sido anulado por la STS de 31 de enero de 2001 y, respecto al art. 355 RH, únicamente permanece vigente su apartado cuarto.

⁵⁸ En esta línea han incidido, recientemente, los Estatutos del Colegio de Registradores. El Preámbulo del RD 483/1997, de 14 de abril, observa que “los Registradores de la Propiedad y Mercantiles tienen el doble carácter de funcionarios públicos y de profesionales del Derecho, unidos de manera indisoluble”. Asimismo alude al ‘ejercicio profesional de la función pública’ que tienen atribuida los registradores.

administrativo⁵⁹. Por su parte, la jurisprudencia también ha participado de las premisas que configuran al registrador como una figura mixta pero con más matices que se expondrán en sede oportuna.

⁵⁹ Anteriormente, tuvimos ocasión de plasmar la doble posición doctrinal, al hablar de la categoría del ejerciente privado de funciones públicas con relación a las tres profesiones arancelarias que estudiamos. Ahora, es tan sólo momento de sistematizar estas posturas en relación con los registradores para evitar reiteraciones redundantes y recapitular las referencias que hemos adelantado en páginas precedentes. Entre quienes sustentan la tesis del profesional del Derecho en relación con los registradores, su máximo exponente es, sin duda, el profesor LACRUZ BERDEJO, en su conocido trabajo “Dictamen sobre la naturaleza de la función registral y la naturaleza del registrador”. *op.cit.*; págs. 150 y ss. Tras repasar las distintas teorías acuñadas en nuestro Derecho y en el Derecho comparado sobre la concepción del registrador, LACRUZ analiza su figura a partir de su caracterización legal y llega a la conclusión de que el registrador tiene rasgos que lo hacen participar de una y otra naturaleza. Es funcionario público de la Administración, “aún ajeno al estatuto de funcionarios”, en cuanto ingresa en el cuerpo por oposición, depende en el desarrollo y cumplimiento de sus funciones de la DGRN, porque tiene una función de liquidador del ITPAJD y del ISD y, por último, porque encaja en la descripción penal del funcionario público, prevista en el antiguo art. 119 del Código Penal. Ahora bien, posee rasgos de profesional privado, “cualquiera que sea la calificación de la función que ejerce, en este caso, inequívocamente pública”, entre los que se encuentra la fianza, el desempeño de su ejercicio en oficinas y no en dependencias de la propia Administración, el personal por él contratado en ellas, su afiliación orgánica al Colegio de Registradores, y con más salvedades, su responsabilidad personal con la fianza y sus propios bienes, de los perjuicios que pueda originar en el ejercicio de su profesión. Y, por supuesto, su forma de retribución: “fundamental a efectos de la exclusión de la Ley de Funcionarios, es que la retribución por arancel no consiste en un sueldo a cargo del presupuesto del Estado, sino en *honorarios* pagados por quien se sirve del Registro para inscribir en él, obtener una certificación o examinar sus libros, etc”. En este punto, el autor compara la situación en Italia, en la que el conservador (registrador) sí percibe un sueldo y una participación de los ingresos del Registro mediante una tasa y observa que “en España, en cambio, los honorarios no tienen la consideración de una tasa administrativa en la cual tenga el registrador una parte o de la cual detraiga un tanto, porcentual o fijo, en concepto de retribución, sino que son la compensación del entero servicio que, con el Registro, presta precisamente el registrador”. De todo ello, concluye que si bien el registrador es un funcionario público, aunque no como funcionario administrativo, debido a las características de su actividad: “surge así una figura mixta, en la cual a la ‘forma’ funcional correspondiente una ‘sustancia’ profesional: de profesional jurista encargado de funciones públicas, y precisamente de funciones (principalmente) de valoración jurídica más propias de un árbitro imparcial y ajeno al asunto que de un burócrata al servicio de la Administración”. Esta connotación del registrador no se contradice, a su modo de ver, con la calificación del art. 274 LH como funcionario público, toda vez que se trata de una calificación, pues la LH se decanta por el concepto tradicional de registrador “frente a su concepción administrativista”, como lo denotan sus rasgos de profesional. Luego, aquella calificación encuentra su explicación en que va “encaminada a responsabilizar al registrador y a someterle a una disciplina, pero no a incluirle en unos cuadros administrativos en el desempeño de su misión”.

Frente a esta visión del registrador, también existen voces cualificadas que coinciden en resaltar su consideración como funcionario público administrativo encargado de una institución administrativa como es el Registro. En este sentido se pronuncian GONZALEZ PÉREZ, Jesús. “Naturaleza del procedimiento registral”. *RCDI*, n° 256, 1949; págs. 581-584 para quien el Registrador es “un auténtico funcionario administrativo” que lleva a cabo la función registral, a la que califica como de “auténtica función administrativa, ya que se trata de la realización concreta por el Estado de una finalidad pública”, en el marco de la jurisdicción voluntaria, entendiendo por ella una auténtica actividad administrativa que se realiza a través del procedimiento registral. Por su parte, ROCA SASTRE, Ramón y ROCA-SASTRE MUNCUNILL, Luis. *Derecho Hipotecario*. Tomo II. Bosch (7ª ed). Barcelona, 1979; pág. 265, avalan ese carácter de funcionario en régimen especial en relación con el Registrador, de quien dicen que “no pertenece a la clase de los jueces, pues es un funcionario administrativo, si bien de un cuerpo especial diferenciado del cuerpo general de la Administración estatal”. Esta circunstancia, concluyen, “es un hecho puramente circunstancial que no trasciende a la naturaleza de jurisdicción voluntaria de su función calificadora”. Por último, y aún latente e implícito su carácter de técnico en Derecho, LÓPEZ MEDEL, Jesús. *Teoría del Registro de la Propiedad como servicio público*. Colegio de Registradores de la

Estas son, en suma, las dos facetas que conforman la naturaleza mixta dominante hoy en día en el registrador. No es nuestra pretensión terciar sobre las mismas, sino únicamente reflejar el estado de la cuestión, como también procederemos respecto a los notarios. Con todo, si no tomamos partido al respecto sí asumimos de cara a nuestro estudio que, en todo caso, nos encontramos ante una figura que por expreso mandato legal se define como funcionario público, con independencia de las connotaciones especiales que lo rodean⁶⁰.

2.2.- Determinación de los honorarios por arancel: el art. 294 LH.

Una vez comentado el art. 274 LH, nuestra atención se centra en segundo lugar en el art. 294, a tenor del cual “los registradores percibirán los honorarios que se establezcan en su Arancel, que aprobará el Ministerio de Justicia, y costearán los gastos necesarios para el funcionamiento y conservación de los Registros”.

El art. 294 LH constituye el único precepto con rango de ley que prevé expresamente la retribución mediante arancel de los registradores en lo que concierne a los servicios y actividades del Registro de la Propiedad. Y este es el primer aspecto que subrayamos del art. 294 LH en la medida en que se ha erigido con el tiempo en el precepto de cobertura legal sobre el que se han dictado sucesivamente las normas reglamentarias

Propiedad y Mercantiles de España. Centro de Estudios Registrales. Madrid, 1991; págs. 143, 146 y 293, afirma que el Registro de la Propiedad es un servicio público “de carácter esencial y jurídico”, que se encuentra a cargo de funcionarios públicos “verdaderamente ejecutivos de la gran misión de llevar a cabo directa y activamente el Registro de la Propiedad”. En su opinión, “el hecho de que cobren por arancel, nada desdibuja la naturaleza jurídica de su servicio. Su cualidad de técnicos en Derecho va implícita como consecuencia de la función calificadora y del procedimiento de selección”.

⁶⁰ En otras palabras, tanto si es a título de funcionario público como si es a título de profesional del Derecho, el registrador desempeña en todo caso funciones públicas, porque así lo disponen las leyes, con independencia de que una u otra le aproxime o le aleje de su condición de funcionario. Condición que, por cierto, sigue siendo la única en la norma con rango de ley que lo define.

reguladoras del arancel de los registradores en el ámbito del Registro de la Propiedad, hasta la promulgación de la DA 3ª LTPP⁶¹.

En segundo lugar, desde un punto de vista sistemático, llama la atención el que el arancel se ubique en el Título de la Ley dedicado a determinar los principales aspectos del estatuto jurídico del registrador. Desde esta perspectiva, el legislador concibe el arancel como un rasgo asociado e inherente a su estatuto, -a sus “cualidades” en la terminología de la LH-, al igual que la toma de posesión, el sistema de acceso por oposición, la responsabilidad o la misma fianza. Esta idea o perfil ‘privado’ del arancel se refuerza en el art. 294 LH tanto en el término ‘honorario’ utilizado para designar la retribución del registrador⁶², como en el destino que para los mismos prevé: el funcionamiento y la conservación de los Registros. Recordemos, en este sentido, que una de las perspectivas en que cabe analizar el Registro de la Propiedad es en su faceta de oficina de los libros del Registro.

Ante tal escueta formulación legal del arancel, el art. 294 LH ha sido objeto de desarrollo en la vía reglamentaria por los arts. 589-619 RH. La mayoría de estas normas constituyen reglas de aplicación del arancel. Ahora bien, el precepto que abre la regulación reglamentaria, el art. 589 RH, complementa la dicción legal del art. 274 aportando más concreción al ámbito de aplicación del arancel: “Los registradores cobrarán los honorarios por los *asientos* que hagan en los libros, las *certificaciones* que expidan y *las demás operaciones con sujeción estricta a su arancel*”. Además contiene un párrafo segundo en el que acaba de delimitar su aplicación al observar la necesidad de tipificación de las operaciones en el arancel aprobado para que éste pueda ser exigido. De lo contrario, el

⁶¹ Al amparo de la habilitación concedida por el art. 274 LH, el Gobierno aprobó los dos aranceles registrales que precedieron al actual; el Arancel de 1951, aprobado por Decreto de 8 de julio de 1951, y el Arancel de 1971, aprobado por el Decreto 3234/1971, de 23 de diciembre.

⁶² A nuestro juicio, decir que se perciben honorarios lo aproxima aunque sólo sea formalmente al ejercicio profesional de una actividad y, además, obvia o, por lo menos, atenúa el hecho de que los honorarios no sean establecidos libremente entre las partes ni en régimen de libre competencia sino que vienen fijados unilateralmente por un ente público.

registrador no puede exigir percepción alguna de honorarios: “las operaciones que no tengan señalados honorarios en dicho Arancel no devengarán ninguno”.

Así, pues, ambos artículos, -sobre todo el art. 589 RH-, ponen de manifiesto que el registrador ha de percibir sus honorarios ciñéndose estrictamente a las operaciones contempladas en el arancel, tanto en orden a las operaciones registrales contempladas en el mismo como respecto de las cuantías que en él se fijan por dichas operaciones, sin que puedan exigir el pago de honorarios por operaciones que no estén contempladas en el arancel. De ello se desprende el carácter reglado y tasado del arancel tanto para el registrador, quien no puede exigir más que los conceptos y las cantidades fijadas en el arancel, como para el particular, pues si recaba el servicio del Registro debe pagar obligatoriamente una prestación pecuniaria en concepto de honorario del registrador.

Esta es, en síntesis, una primera aproximación al arancel desde la perspectiva en que es contemplada jurídicamente por la Ley y el Reglamento Hipotecarios; esto es, como el instrumento jurídico a través del cual los registradores perciben sus honorarios de los particulares. En las páginas siguientes, examinaremos brevemente cómo se ha manifestado, desde esta perspectiva, el arancel de los registradores hasta el momento actual⁶³ para comprobar cuál es, en realidad, el fundamento de su pervivencia actual y si, en todo caso, su disciplina actual es su esencia de ayer.

3.- Semblanza histórica del arancel.

Desde el primer antecedente histórico que marca la moderna evolución del Registro de la Propiedad, -su advenimiento bajo la denominación de Contaduría u Oficio de Hipotecas en el siglo XVI⁶⁴, posteriormente Oficio de Hipotecas⁶⁵-, el arancel ha

⁶³ Un completo compendio sistemático de las distintas disposiciones que conforman la evolución histórica del arancel y que citaremos a lo largo de las siguientes páginas, se encuentra en *Leyes Hipotecarias y Registrales de España. Fuentes y evolución*. Tomo IV. Vol. II-B. Ilustre Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España. Castalia. Madrid, 1992; págs. 1117 y ss.

⁶⁴ Cfr. GARCÍA-VALDECASAS DE LA CRUZ, Javier. “El Registro de la Propiedad en el siglo XVI”, en *Homenaje a José María Chico y Ortiz*. Colegio Oficial de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de

permanecido invariablemente como rasgo distintivo de su ordenación jurídica, o mejor dicho, de los sujetos encargados de su llevanza, con independencia del nombre que se le otorgara en cada momento histórico y de la naturaleza de las personas designadas para llevarlo. Nuestra exposición histórica sobre el arancel se realizará a la luz del moderno sistema hipotecario, dividiéndola en dos etapas, antes y después de 1946, a fin de resaltar el salto cualitativo que experimenta el arancel bajo la vigencia de las leyes hipotecarias que lo cobijan, en las que se pasa de la regulación de sus elementos esenciales por la ley a su mera ‘aprobación legal’.

3.1- El advenimiento del arancel en la Ley Hipotecaria de 1861.

La promulgación de la Ley Hipotecaria en 1861, sienta las bases del sistema registral inmobiliario español y de la organización del Registro de la Propiedad en nuestro país⁶⁶. El modelo organizativo del Registro encarnado en la LH revela la preocupación del legislador por llevar a la práctica unos patrones muy claros sobre el estatuto jurídico de los registradores, en los que predomina su caracterización como sujetos externos a la

España. Marcial Pons. Madrid, 1995; págs. 670-673. Ya en tiempos de Carlos I, la Real Pragmática de 1539, que luego refrendará Felipe II en 1558, organiza el embrión de la publicidad registral con la creación del Registro de censos, tributos e hipoteca. En este registro, como señala MANZANO SOLANO, “se habla de registro, registrar y registrador, que resumen el órgano, la función publicitaria y la persona responsable de la misma”. Un breve repaso de los antecedentes de la institución registral, puede consultarse en MANZANO SOLANO, Antonio. *Derecho Registral.....*, op.cit.; págs. 43 y ss.

⁶⁵ Cfr. ROCA SASTRE, Ramón María; ROCA-SASTRE MUNCUNILL, Luis. *Derecho..... (I)*; op.cit.; pág. 17. El Oficio de Hipotecas, establecido mediante la Pragmática Sanción de 31 de enero de 1768, , alberga en su número IX los denominados ‘derechos de registro’, relativos a la remuneración de los encargados de su llevanza. Literalmente dicho precepto dispone lo siguiente: “Los derechos de registro serán dos reales por cada escritura que no pase de doce hojas, y en pasando al respecto de seis maravedíes cada una, además del papel; y cuando se pidieren certificaciones de lo que conste en el Oficio de Hipotecas, se arreglará éste a los Reales Aranceles en cuanto traten de las copias de instrumentos, que dan a los Escribanos de sus Protocolos, los cuales derechos se deben anotar en el Instrumento o Certificación que entregaren a la parte”. Sobre este instrumento legal puede consultarse RAMOS FOLQUES, Rafael. “La enseñanza de un documento de época o Pragmática Sanción de Carlos III sobre el Oficio de Hipotecas”. *RCDI*, nº 306, 1953; págs. 785-799.

⁶⁶ Su importancia se ha descrito con elocuencia en la expresión de María Purificación GARCÍA HERGUEDAS al decir que supone “el paso de la ‘España negra’ a la ‘España blanca’ del tráfico jurídico inmobiliario”. Esta expresión la encontramos citada en GARCÍA GARCÍA, José Manuel. *Derecho Inmobiliario.....*, op.cit.; pág. 203.

Administración⁶⁷. Estos patrones se comunican en perfecta sintonía con la concepción que la Ley sustenta sobre el arancel de los registradores, como se pone de manifiesto en su Exposición de Motivos⁶⁸.

En este contexto jurídico, la Ley Hipotecaria de 1861 incorpora la primera formulación moderna del arancel registral en nuestro Derecho. Cerrando su Título X, dedicado al nombramiento, deberes y cualidades de los Registradores, el art. 312 LH dispone sin nombrar expresamente al arancel que “Los registradores percibirán los *honorarios* que se establezcan por esta ley y costearán los gastos necesarios para conservar y llevar los registros”. Este artículo se remite al Título XII de la Ley, dedicado a los honorarios de los registradores, desglosado en trece artículos (arts. 334-346) en lo que, sin duda alguna, constituye el germen o base jurídica de su actual configuración jurídica.

Si por algún motivo en especial cabe destacar el tratamiento jurídico del arancel en la Ley de 1861, probablemente lo identificaríamos con su interpretación sobre el grado de intervención de la ley como instrumento regulador de los distintos elementos del arancel. La Ley configura un principio de legalidad en el establecimiento y en la exacción del arancel, a partir de unas exigencias y de una depuración técnica que hoy en día satisfarían

⁶⁷ Cfr. GARCÍA GARCÍA, José Manuel. *Derecho Inmobiliario.....*, *op.cit.*; págs. 204-205. Destaca la preocupación fundamental del legislador por garantizar su dependencia exclusiva del entonces Ministerio de Justicia. Esta dependencia funcional representa, como ya se ha visto, un rasgo inveterado en su régimen jurídico. Partiendo del carácter civil de los efectos de la inscripción, la Exposición de Motivos argumenta que esta premisa lleva necesariamente a consignar como una de las “bases capitales del proyecto” que los registros deben estar bajo la dependencia exclusiva del Ministerio de Gracia y Justicia y bajo la inspección de la autoridad judicial. Con ello, aparece el Registro y el registrador de la propiedad como figuras separadas de la Administración general, configuradas *sui generis*.

⁶⁸ La Ley va precedida de una prolija y rigurosa Exposición de Motivos, redactada en su mayor parte por Pedro GÓMEZ DE LA SERNA. En este documento, -considerado a juicio de muchos expertos hipotecaristas como modélico- se exponen las líneas maestras que explican el alcance y el propio significado de la Ley. Entre otras materias, la Exposición anuncia los principios informantes de la retribución del registrador con gran precisión y claridad. Así, en la sección dedicada al nombramiento, cualidades y deberes de los registradores, los ponentes de la Ley dejan perfilado cuál ha de ser el eje argumental inspirador del arancel al afirmar que “Los registradores no gozarán sueldo del Estado; por el contrario, percibirán como hasta aquí en pago de sus servicios los honorarios de arancel, y con ello satisfarán los gastos necesarios para conservar y llevar los registros. Justo es que esta carga gravite sobre los que más inmediatamente reciben el beneficio, y en proporción al provecho que sacan”. Tras esta formulación, sobresale de inmediato un principio sinalagmático, o de equivalencia, en el que el arancel se conforma como contraprestación del particular beneficiado al registrador para que éste, a su vez, sufrague sus gastos personales y materiales.

plenamente nuestro principio constitucional de reserva de ley, toda vez que tanto los sujetos obligados a su pago, como quienes deben percibirlo, el presupuesto de hecho que lo genera y su cuantificación se encuentran regulados por la ley. Al margen de esta observación, debemos llamar la atención sobre los preceptos de apertura y de cierre del mencionado Título, así como sobre el art. 335 de la Ley, ya que dan una buena medida de las señas de identidad que van a acompañar al arancel durante toda su evolución hasta el momento presente.

Desde esta doble perspectiva, el art. 334 de la Ley, además de abrir el Título XII, dice así: “Los registradores cobrarán los honorarios de los *asientos* que hagan en los libros y de las *certificaciones* que expidan, *con sujeción estricta al arancel* que acompaña a esta Ley”. *A sensu contrario*, el párrafo segundo de este precepto, dispone que el registrador no puede exigir ningún pago en concepto de arancel por “actos o diligencias” que no se encuentren previstos en el mismo. Este precepto, junto al que hemos denominado de cierre, evidencia con nitidez la virtualidad de ese principio de legalidad en la exacción de los honorarios⁶⁹, en la medida en que, con arreglo al mismo, el registrador no puede cobrar ni lo que quiera ni cuanto quiera, toda vez que debe supeditarse a los presupuestos de hecho y a las cuantías establecidas legalmente en el arancel⁷⁰.

En segundo lugar, recogiendo otro de los principios informantes del arancel, el art. 335 de la Ley establece la obligación de pago del arancel a cargo de las personas “a cuyo favor se inscriba o anote inmediatamente el derecho”. En tercer y último lugar, el precepto de cierre (art. 346) presenta una redacción que, en el momento presente, revela su inequívoca actualidad, toda vez que aborda de manera expresa el tema de las fuentes en el arancel en unos términos ciertamente atractivos desde nuestra perspectiva en cuanto al

⁶⁹ La Exposición de Motivos es muy clara en este extremo y afirma que “la Comisión comprende que la fijación del arancel corresponde a la ley”. Cfr. *Leyes Hipotecarias y Registrales de España. op.cit.*; pág. 322.

⁷⁰ En el Anexo de la Ley se ubica el arancel de los honorarios que devengan los registradores. Se trata de un catálogo de las operaciones por las que los registradores devengan honorarios, a las que se aplican unas cuantías fijas por cada uno de las actuaciones y documentos contempladas. Cada operación se enumera correlativamente y, por ello, se habla de los números del arancel para referirse al concreto acto previsto en él que devenga honorarios a favor del registrador. El arancel incluido en la Ley de 1861 constaba de 17 números.

tratamiento que otorga a las futuras revisiones y reformas del arancel. Distingue a tal efecto, un plazo mínimo temporal de cinco años desde la publicación de la Ley, en el que encomienda al Gobierno la realización de “las alteraciones que aconseje la experiencia”, previo dictamen (‘oyendo’) del Consejo de Estado. Pasado dicho plazo, esto es, a partir de los cinco años desde su entrada en vigor, la Ley parece asentar una reserva de ley, con todas las cautelas y salvedades que implica aplicar este concepto al concreto momento histórico, al establecer en términos muy rigurosos que “no podrá hacerse variación alguna, sino por medio de una ley”⁷¹.

Por lo demás, la Ley fija otros rasgos más ‘técnicos’ del arancel al margen de los reseñados como la facultad del registrador de exigir por la vía de apremio la exacción de los honorarios (art. 336.2)⁷², la obligación solidaria frente al registrador cuando hay una pluralidad de sujetos que deben pagar el arancel (art. 336.1) y la obligación de éste de expedir al pie de los documentos que generen su pago el importe y el número o tipo de arancel que haya aplicado (art. 339).

3.2.- Evolución jurídica del arancel en el periodo intermedio: 1861-1946.

⁷¹ Resulta, a todas luces, singular que, tras afirmar inicialmente su convicción de que la creación del arancel corresponde a la ley, la Comisión establezca un período transitorio de cinco años durante el que faculta al Gobierno a reformar el arancel, movida por la “desconfianza” y por las reticencias que la propia Comisión alberga en relación con la aplicación práctica del mismo. Entienden los ponentes de la Ley que el principio de legalidad instaurado podría verse alterado por la “piedra de toque de la práctica”. De ahí que, para evitar reformas traumáticas de la Ley, se fije un plazo de cinco años que se estima razonable para detectar y corregir las posibles deficiencias del sistema arancelario. Ahora bien, la desconfianza parece tener fecha de caducidad en esos cinco años, pues pasado ese plazo para proceder a eventuales reformas de urgencia, el principio de legalidad se reestablece. Y es que, como afirman los ponentes, la autorización “pasadas las circunstancias que pueden hacer urgente un cambio, hechas las reformas que la práctica de cinco años aconseje, no podrán en adelante considerarse otras tan apremiantes que deban libertarse de pasar por los trámites ordinarios que para la formación de las leyes requiere la Constitución. Propónese, por lo tanto la autorización que se estima necesaria; pero sin extenderla más allá de lo que aconseja la necesidad que la recomienda”. Cfr. *Leyes Hipotecarias y Registrales de España op.cit.*, pág. 323.

⁷² Este es otro de los puntales clásicos del régimen jurídico del registrador y que hoy se mantiene casi literalmente con las mismas palabras en el art. 615 RH. Esta medida encuentra su apoyo en la siguiente apreciación de la Exposición de Motivos: “Cuando no se cumple la obligación de pagar los honorarios, no es justo comprometer al registrador, ni a las solemnidades del juicio ordinario, ni aún a las del ejecutivo para conseguir la satisfacción de lo que ha dejado de pagársele. Negocio de apreciación fácil, no necesita las formas de un juicio; el procedimiento de apremio es bastante”. Sin perjuicio de ello, el art. 336. 2 dispone a continuación que la falta de pago no paraliza la inscripción.

En el transcurso temporal que media hasta su incorporación a la vigente Ley y Reglamento Hipotecarios, el arancel registral fue perfeccionando sus rasgos iniciales, sin alterar sustancialmente el régimen jurídico del arancel que había pergeñado la Ley de 1861. Durante este período se sucedieron dos leyes de reforma de la Ley Hipotecaria, la Ley de Reforma Hipotecaria de 21 de diciembre de 1869⁷³ y la Ley de 16 de diciembre de 1909⁷⁴, que no introdujeron variaciones de consideración en el régimen jurídico del arancel.

En este periodo, la técnica empleada para reformar los aranceles consistía en una habilitación legal al Gobierno para que aprobara por Real Decreto los aranceles registrales⁷⁵. Por esa razón, las novedades más relevantes provinieron casi siempre de normas reglamentarias. Entre los aspectos a destacar cabe citar el desarrollo de la regulación del cobro de los honorarios del registrador por la vía de apremio⁷⁶, los criterios

⁷³ La reforma de 1869 incorpora dos importantes innovaciones respecto del texto de 1861 en el plano estatutario del registrador, al afirmar su carácter de “empleados públicos para todos los efectos legales” de los registradores e introducir, si bien de forma gradual, el sistema de acceso por oposición para ingresar en el cuerpo de registradores.

⁷⁴ Cfr. GARCÍA GARCÍA, José Manuel. *Derecho Inmobiliario.....*, op.cit; págs. 247-248 y 267. En puridad, la reforma de 1909 se articuló a través de dos leyes: la de 21 de abril de 1909, que es la que procedió a reformar el texto legal de la Ley Hipotecaria de 1861, y la Ley de 16 de diciembre de 1909. Esta última, en cumplimiento de lo prevenido por la DT 6ª de la Ley de 21 de abril de 1909, es la edición oficial y completa de la Ley publicada por el Ejecutivo y, por tanto, era en aquel momento el texto articulado íntegro de la Ley Hipotecaria.

⁷⁵ De esta manera se promulgaron tres aranceles en este tiempo. Salvo el primer arancel de 1869, cuya cobertura legal procedía de la reforma de 1869, los dos siguientes, de 1887 y de 1920, fueron aprobados por sendos RD, de 11 de diciembre de 1885 y de 5 de julio de 1920, al amparo de la autorización conferida por las Leyes de 11 de julio de 1887 y de 11 de mayo de 1920. A ello hay que añadir ciertas modificaciones producidas por los Reglamentos Hipotecarios de 1870 y de 1915, precedentes inmediatos del actual.

⁷⁶ Esta regulación tiene su origen en la RO de 1864 y se introdujo en el Reglamento Hipotecario de 29 de octubre de 1870, y salvo algunos matices técnicos, se mantiene actualmente en el régimen jurídico del arancel. De acuerdo con el mismo, el registrador “formará la oportuna cuenta, con expresión del nombre y apellidos del deudor, clase y fecha de las operaciones verificadas en el Registro por las que se hubiesen devengado los honorarios, importe de éstos y números del Arancel aplicados. El registrador presentará escrito al juez municipal o al tribunal del partido en donde radique el Registro, acompañando la cuenta expresada en el párrafo anterior y el juez o tribunal despachará el mandamiento, procediéndose enseguida al pago por la vía de apremio en la forma prevenida en la Ley de Enjuiciamiento Civil”. Asimismo, el art. 305 del Reglamento establece un plazo de prescripción de tres años de la acción para reclamar los honorarios, a contar desde la fecha en que se hubieran devengado por el registrador.

Además de la regulación de la vía de apremio, el art. 303 matiza el concepto de sujeto obligado a pagar el arancel “para el efecto que el registrador pueda reclamar los honorarios devengados” señalando que “se considerará inmediatamente interesada en la inscripción la persona a cuyo favor se hubiese inscrito o anotado el derecho o expedido la certificación, o la persona que hubiese solicitado dicha inscripción”.

de valoración que el registrador debía tomar en consideración para aplicar el arancel⁷⁷, la prohibición al registrador de percibir sus honorarios si el interesado no ha hecho constar su conformidad con los mismos⁷⁸ y, por último, la instauración del régimen de impugnación de los honorarios del registrador ante la DGRN, previa consignación judicial de los mismos⁷⁹.

3.3.- De la LH hasta nuestros días: la ‘deslegalización’ y dispersión del arancel: primera valoración de los arts. 589-619 RH.

Como es sabido, la vigente Ley Hipotecaria (LH) se recoge en el texto refundido aprobado por Decreto de 8 de febrero de 1946⁸⁰, y tiene su correspondiente reglamento de ejecución y desarrollo en el Decreto de 14 de febrero de 1947, por el que se aprueba el Reglamento Hipotecario (RH).

⁷⁷ El Arancel de 1887 y el Reglamento Hipotecario de 1915 sientan las bases del sistema clásico de valoración en la aplicación del arancel que regirá como criterio general hasta 1989. De conformidad con este sistema, el registrador debe atenerse al valor declarado por las partes y, en su defecto, o en caso de cuestionar su veracidad, el que estime el registrador con arreglo a criterios objetivos que le proporciona el ordenamiento jurídico. En páginas posteriores volveremos a referirnos a esta cuestión.

⁷⁸ Esta regla, introducida por el Arancel de 1887, ya se había impuesto a los registradores por la RO de 24 de diciembre de 1867, por la que se les obliga a llevar el Libro de Honorarios, a fin de tener constancia documental de todas las cantidades devengadas y de los datos relativos a su aplicación. De conformidad con la misma, también estaban obligados a no percibir honorarios “sin dar al interesado el oportuno recibo en que consten todas las circunstancias que se han expresado en la disposición anterior”. De conformidad con la RO, el incumplimiento de este requisito formal por parte del registrador, se estima “causa bastante” para acarrear su separación o destitución, sin perjuicio de la responsabilidad penal en que también pudiera incurrir.

⁷⁹ Es lo que se llamó “acudir gubernativamente en solicitud de regulación”, en la terminología de los arts. 482 y 486 del Reglamento de 1915. Se trataba de un procedimiento o vía a la que podía acudir el interesado si consideraba que los honorarios del registrador eran excesivos, precedente del actual expediente de impugnación de honorarios, si bien en el sistema originario era preciso consignar la cantidad objeto de controversia en la secretaría del juzgado de primera instancia. Tras recabar un informe del registrador, el órgano competente – desde 1920, la DGRN- dictaba la resolución que procediera. Esta era también la vía defensiva del particular, si no se conformaba “con la cuenta del registrador” una vez iniciado el procedimiento de apremio.

Por último, el art. 486 del Reglamento vedaba la posibilidad de acudir a la vía del art. 482, si el registrador ya había cobrado los honorarios. Restaba, eso sí, la posibilidad de acudir a la jurisdicción ordinaria y entablar la acción civil o penal que pudiera corresponder.

⁸⁰ Cfr. ROCA SASTRE, Ramón; ROCA-SASTRE MUNCUNILL, Luis. *Derecho..... (I)*, op.cit.; págs. 159-160. El actual texto de 1946 tiene su origen en la DA 2ª de la Ley de Reforma Hipotecaria de 30 de diciembre de 1944. Este precepto autorizó al Gobierno a publicar “una nueva redacción de la Ley Hipotecaria”.

La reforma hipotecaria de 1946 consagra la tendencia deslegalizadora no sólo en la ordenación jurídica del arancel, sino en general en la materia hipotecaria, en cuanto atenúa notablemente, por no decir que posterga, la intervención de la ley y la consiguiente preponderancia del Ejecutivo al propiciar un auténtico “trasplante de artículos de la Ley al Reglamento”⁸¹, en una ocurrente expresión de quienes han denunciado esta situación. Probablemente esta precariedad legal obedezca al orden de prioridades marcado tanto por la LH como por el RH, en los que prevalece su vocación omnicomprensiva y sistematizadora de la materia que regulan ya enunciada en la LH y reiterada en el preámbulo del RH⁸². En todo caso, si nos atenemos estrictamente al contenido de las materias que han protagonizado ese trasvase, la explicación del mismo nos la aporta la propia Exposición de Motivos de la LH, según la cual los preceptos ‘deslegalizados’ son de “simple contenido ordenancista o de detalle”. Luego, si se traslada este razonamiento a los preceptos del arancel, la explicación de su exclusión es sencilla en opinión del legislador: su “evidente carácter reglamentario”⁸³.

Este planteamiento motivó la supresión completa del Título de la Ley destinado a regular los honorarios de los registradores desde 1861, y con él aquel art. 346 que conservaba como cláusula de cierre la preceptiva intervención del legislador en la

⁸¹ Cfr. ROCA SASTRE, Ramón; ROCA-SASTRE MUNCUNILL, Luis. *Derecho..... (I), op.cit.*; págs. 176-177. Estos autores recuerdan oportunamente que el RH se compone de 624 artículos, a diferencia del anterior que tenía 514, y que “este considerable aumento del articulado proviene principalmente del proceso de eliminación de preceptos del cuerpo de la Ley Hipotecaria”. Algo parecido aconteció con el anterior Reglamento de 1915, donde también se contenían preceptos de verdadera enjundia, “tanta que debían figurar más propiamente en la ley”, aunque como precisa enseguida, “esto suele ser característico de los Reglamentos Hipotecarios”. Por otra parte, también advierten que el RH sigue la estructura de la LH en la ordenación sistemática de las materias, pero consta de dos títulos más que la Ley. Uno de los títulos de más es, precisamente, el Título XIV, referente a los honorarios del registrador, que viene a suplir la ausencia de la regulación legal de la materia que, en su momento, contempló el legislador con un título específico en la Ley.

⁸² *Supra*, nota inmediatamente anterior.

⁸³ El pretendido carácter intrínsecamente reglamentario del arancel se deduce del tenor de la Exposición de Motivos en el siguiente párrafo: “Han sido trasladados al nuevo texto algunos preceptos reglamentarios, de indudable jerarquía legislativa, tales como los referentes a la competencia por razón de circunscripción territorial de los Registros y a la salvaguardia judicial de sus asientos; y del mismo modo, numerosos artículos de la Ley, *de simple contenido ordenancista o de detalle*, han sido suprimidos para su incorporación al Reglamento, por considerarse que si era lógica su inclusión en la Ley primitiva, cuando por vez primera se implantaba en España la institución del Registro, resultaba inconveniente mantenerlos ahora, dado su *evidente carácter reglamentario*”.

modificación del arancel. Como es sabido, la única norma con rango de ley en la LH que contempla el arancel es el art. 274 LH, norma que, en una formulación muy escueta, se remite al arancel que apruebe el Ministerio de Justicia. Todos los demás aspectos sobre esta materia se confían con carácter general desde 1947 y hasta el momento presente a su regulación por los arts. 589-619 RH⁸⁴; preceptos que han recogido casi toda la regulación de los honorarios que antaño contenía la Ley, junto a una variedad de normas procedentes de los reglamentos de desarrollo de las anteriores leyes hipotecarias y de reglas de aplicación de los aranceles de 1887 y 1920⁸⁵.

Habida cuenta de que en su momento habremos de analizar varios de sus preceptos, el orden de nuestra exposición aconseja por el momento no adelantar muchos detalles sobre el RH. Hacemos una puntual excepción con relación a una importante modificación del anterior Reglamento en materia de impugnación de honorarios del registrador. Nos referimos al recurso de reforma introducido por el art. 618 RH como mecanismo de impugnación que se otorga a los obligados al pago del arancel en caso de disconformidad con la exacción de los honorarios⁸⁶. Aunque este precepto fue derogado en 1989 por el

⁸⁴ Las normas del RH sobre el arancel han sido reformadas en dos ocasiones desde entonces: la primera y la más relevante, sin duda, fue por mediación del RD 1427/1989, por el que se aprueba el vigente Arancel de los registradores de la propiedad. Esta norma derogó los arts. 592, 594, 596, 597, 601, 610, 612, 613, 614, 616, 618 y, parcialmente, el apartado 1º del art. 615; si bien algunas de sus previsiones se han trasladado al Arancel de 1989. La segunda, por el RD 1867/1998, de 4 de septiembre, por el que se dio nueva redacción al art. 618 y se modificó el art. 619.

⁸⁵ Los preceptos que originariamente contempla el RH tienen una triple procedencia: en primer lugar, la práctica totalidad del Título legal del arancel, salvo contadas excepciones poco importantes. Resulta, obviamente, significativo en este punto el art. 589 RH, precepto que abre el Título reglamentario, pues se corresponde con el art. 334 de las anteriores leyes hipotecarias de 1861 y de 1909. En segundo lugar, se asumen varios preceptos del anterior Reglamento de 1915, como los arts. 597-600, y el 613, salvo ligeras modificaciones. En tercer y último lugar, se convierten en preceptos reglamentarios anteriores reglas de aplicación del Arancel de 1920, como en los arts. 601 y 616, y, sobre todo, del Arancel de 1887.

⁸⁶ Este recurso viene a perfeccionar la anterior solicitud de revisión de honorarios prevista por el Reglamento de 1915. *Grosso modo*, consiste en un escrito de impugnación que el obligado al pago del arancel ha de dirigir en un plazo de 15 días al registrador, solicitándole la reforma de los honorarios devengados y, en su defecto, la elevación del expediente a la DGRN. El registrador tiene un plazo de diez días para reformar la minuta o confirmarla. En este último caso, se tiene por interpuesta la reclamación ante la DGRN, quien resolverá lo que estime procedente. De estimar en su totalidad la impugnación, el art. 618.3 RH prevé que se pueda sancionar al registrador a abonar el doble del exceso percibido. El recurso de reforma también puede ser interpuesto, según el art. 617 RH, cuando el registrador ha iniciado ya el procedimiento de apremio para el cobro de sus honorarios. En este caso, previa consignación de la cantidad reclamada en el juzgado competente, se suspende el procedimiento hasta que se resuelva el recurso conforme a los trámites expuestos.

vigente Arancel de los registradores de la propiedad, su mención deviene necesaria no sólo porque sus líneas maestras se han conservado en aquél, sino además en la medida en que constituye un antecedente de referencia muy válido para interpretar la nueva formulación del art. 619 RH y la redacción del art. 617, precepto que no ha sufrido ninguna alteración desde 1947.

En síntesis, el RH certifica, con la aquiescencia de la LH, la práctica erradicación de la Ley en beneficio del Ejecutivo en materia arancelaria. El objetivo primordial que subyace en dicha decisión es la prioridad en garantizar la ordenación homogénea del disperso régimen arancelario, en detrimento del rango de sus preceptos. Está claro que para el legislador se trata de preceptos netamente reglamentarios que, si en los momentos iniciales de la implantación del sistema inmobiliario registral se reservaron a la ley fue precisamente para salvaguardar la aplicación del sistema.

En nuestra opinión, el argumento que ampara la decisión del legislador de 1944-1946 resulta, cuanto menos, discutible por su incoherencia. Obsérvese que el argumento de política legislativa con el que el legislador de 1946 pretende justificar la rebaja del rango del arancel se compadece muy poco con las razones que aportara el legislador de 1861 para situar en los parámetros de la ley la regulación del arancel. Resulta incuestionable evocar las reticencias y dudas que suscitó el sistema de 1861 en sus propios creadores. Pero también debe recordarse que éstas no se debieron al carácter netamente reglamentario de los preceptos arancelarios, sino a las dudas que la aplicación práctica del sistema sugirió desde el convencimiento en que el sistema más adecuado –pero también el más complejo– de regulación del arancel era por una ley. Por esa razón, se autorizó una rebaja de rango en el arancel durante un plazo máximo de cinco años.

En todo caso, se trata de una decisión de política legislativa que condiciona a la postre el régimen jurídico del arancel cuyas consecuencias evaluaremos con detenimiento

Junto al recurso de reforma, el art. 619 introduce el recurso de revisión, por el que concede la posibilidad a los obligados al pago de impugnar los honorarios hasta un año después de haberlos abonado. Este recurso se sustancia “en la forma determinada en el artículo anterior”.

al desgranar su naturaleza jurídica. Por ahora, nos interesa dejar constancia de esta cuestión y por ello la destacamos con relación al vigente RH, como primera valoración o apunte sobre su trascendencia en la andadura jurídica del arancel.

a) Los aranceles de 1951 y 1971. Breve excursio sobre el régimen de concentración parcelaria.

Durante la vigencia de la actual LH, el Gobierno aprobó dos Decretos que representan los inmediatos precedentes del vigente Arancel de 1989: en primer lugar, el Decreto de 8 de junio de 1951 y, en segundo lugar, el Decreto 3234/1971, de 23 de diciembre. Desde un punto de vista formal, ambos respetan la estructura formal de sus antecedentes. En la esfera sustantiva, siguen una línea continuista encaminada a perfeccionar su regulación respecto del régimen general⁸⁷. La nota más relevante la protagoniza la obligación del registrador de contribuir al mantenimiento de su Mutualidad Benéfica en la proporción que determinara el Ministerio de Justicia⁸⁸.

Entre los aranceles de 1951 y 1971, se aprobaron los Decretos de 26 de julio de 1956 y de 23 de julio de 1971, un arancel especial para retribuir las operaciones en que intervengan registradores y notarios con relación a actividades urbanísticas de concentración parcelaria. El Decreto 2079/1971, de 23 de julio, por el que se aprueba el Arancel especial de los derechos de los registradores y notarios devengados por la prestación de funciones a instancia de los Organismos de Concentración Parcelaria sustituye en la actualidad al Decreto de 1956 en términos muy similares⁸⁹.

⁸⁷ Un ejemplo de ello lo constituye el contenido de la minuta del registrador en el Arancel de 1951, en la que se enlazan los requisitos formales de los antiguos talones hacia la configuración actual de la minuta. Según una regla del mismo, en la minuta debían consignarse los honorarios percibidos, los números del arancel aplicados, los valores que hayan servido como base para cada finca o derecho y los medios reglamentarios que se han tenido en cuenta para fijarla. Además, la minuta debía referirse en la nota al pie del título.

⁸⁸ Inicialmente, el arancel de 1951 destinó una cantidad fija por cada asiento de presentación que extendieran y sus correspondientes notas. Posteriormente el Arancel de 1971 amplió esta contribución a través de la Orden de 16 de febrero de 1972, fijándola en el 80 por ciento de los honorarios que se devengaran por la aplicación de varios números del arancel registral, sobre una cuantía de más de 100 millones de pts

⁸⁹ El Decreto de 26 de julio de 1956 se dictó al amparo del art. 58.4 de la Ley de Concentración Parcelaria de 10 de agosto de 1955 partiendo de las mismas pautas que posteriormente han adoptado la Ley de Concentración Parcelaria de 1962 y la Ley de Reforma y Desarrollo Agrario de 1973. Dada la similitud que se registra tanto en el contenido de los preceptos legales como en los del propio arancel, que sólo sufre las pertinentes

Este Decreto viene amparado legalmente por el art. 78 de la Ley de Concentración Parcelaria de 1962, si bien hoy debe cohonestarse con la Ley de Reforma y Desarrollo Agrario de 12 de enero de 1973⁹⁰. A tenor de ambas normas, este Arancel se caracteriza por tres rasgos: en primer lugar, se presenta como un arancel especial en contraposición al arancel ordinario de los registradores⁹¹; el cual rige con carácter subsidiario en todo lo no previsto por él, tal como previene una de sus Disposiciones Adicionales. En segundo lugar, el arancel retribuye los trabajos que, en el ejercicio de sus funciones, realizan registradores y notarios a instancia de los organismos de concentración parcelaria: esto es, “para llevar a cabo la concentración o como consecuencia de ella y para la titulación e inscripción de las fincas de reemplazo y de los derechos que sobre ellas recaen” (art. 1 Decreto). Por último, los honorarios que devengan por estas operaciones son satisfechos por el Estado, recayendo, en cambio, dicha obligación de pago en los particulares por actos y contratos posteriores (art. 2 Decreto y art. 239 LRDA).

b) La actual ordenación jurídica del arancel: el RD 1427/1989, de 17 de noviembre y la DA 3ª LTPP.

modificaciones de orden técnico en el actual Arancel especial de 1971, nos limitamos a mencionar estas normas como antecedentes de las que a continuación analizamos.

⁹⁰ Dado que la Ley de 1962 y su texto refundido al que se refiere el Arancel fue derogada por la LRDA de 1973. El art. 239 de la LRDA es el precepto legal que se considera equivalente al art. 78 de la Ley de 1962, pues contempla el arancel en idéntico tenor literal a como lo hacía aquél: “Los derechos de los Notarios y Registradores que se devenguen por los trabajos realizados para llevar a cabo la concentración o como consecuencia de ella y para la titulación e inscripción de las fincas de reemplazo serán pagados por el Estado. Los mismos honorarios que se devenguen por actos o contratos posteriores serán satisfechos por el particular interesado a quien corresponda según las disposiciones vigentes. Unos y otros se regularán según un Arancel especial para las zonas de concentración, que será propuesto al Consejo de Ministros por el de Justicia, previo informe del de Agricultura”.

⁹¹ En el plano formal, este arancel sigue la misma estructura de su homónimo registral. En el plano sustantivo, sus seis Disposiciones Adicionales se refieren a precisar distintos extremos sobre la concreta aplicación de este Arancel especial. En este sentido, puede destacarse la Disposición primera, en la que se especifica que el derecho a cobrar los honorarios se devenga “el día en que se practique el último asiento causado por los títulos presentados”, y la Disposición quinta, por la que se consignan ciertas cantidades de este Arancel, mínimas ciertamente, a la Mutualidad Benéfica de los registradores y a su personal auxiliar.

En el momento presente, rige el Arancel de los registradores de la propiedad aprobado por el ya mencionado RD 1427/1989, de 17 de noviembre, que deroga el Decreto 3234/1971 y los arts. 592, 594, 596, 597, 601, 610, 612-614, 615.1, 616 y 618 RH. El tránsito de uno a otro ha discurrido paralelamente a una profunda transformación en la concepción y en la estructura jurídico política del Estado que no ha tenido reflejo en el plano meramente técnico en el tránsito entre el arancel preconstitucional de 1971 y el postconstitucional de 1989, por cuanto el variado elenco de normas que han incidido sobre esta figura en los últimos treinta años han incidido sobre aspectos puntuales del arancel, - sobre todo en medidas de reducción y exención de honorarios-, no han supuesto replantear su esencia pero sí diversificar y dispersar su régimen jurídico⁹².

⁹² En la medida en que se trata de modificaciones coyunturales del Arancel de 1989, sin otra sistemática que la del concreto sector del ordenamiento sobre el que pretenden actuar. Estas reformas del arancel se incardinan, en última instancia, como una forma o manifestación del intervencionismo del Estado para auspiciar el logro de otros fines de la política económica y social distintos de los puramente retributivos de estos funcionarios. El legislador es consciente del importante papel que notarios y registradores desempeñan en el tráfico jurídico inmobiliario, no sólo de cara a salvaguardar su legalidad, sino además en la consideración de la proyección social que implica su tarea en orden a la consecución de un orden social y económico directamente inspirado y plenamente acorde con los fines y principios de justicia que sanciona nuestra Constitución. No es de extrañar, entonces, que las sucesivas modificaciones del arancel se plasmen, por lo general, en medidas de reducción, de bonificaciones e incluso de exención de honorarios, tanto de registradores como de notarios.

Desde esta perspectiva, cabe destacar la incipiente regulación sobre reducción de honorarios de registradores y notarios en relación con las viviendas de protección oficial iniciada en el RD Ley 15/1979, de Medidas Urgentes de Apoyo a la Vivienda, ya derogado, que tuvo su continuación en la vigente Ley 41/1980, de 5 de julio, del mismo nombre. Esta ley establece con carácter general en su art. 8 una reducción de un 50 por ciento de los honorarios de notarios y registradores por los actos y negocios necesarios –escritura matriz, primera copia e inscripción-, para que las viviendas de protección oficial queden disponibles para su primera transmisión o adjudicación. También se establece una reducción de honorarios en la misma cantidad y por los mismos conceptos en caso de primera adjudicación y transmisión de dichas viviendas.

En aplicación del art. 8 de la Ley, se dictó la OM de 25 de febrero de 1982, por la que se declara que las cantidades que se devenguen en la primera transmisión o adjudicación de viviendas de protección oficial que no exceda de 90 metros cuadrados de superficie útil quedarán modificadas por la revisión oficial que el Gobierno realice de los módulos o precios oficiales de las mismas. A tal fin, faculta a los colegios notariales y de registradores a efectuar los cálculos precisos para adaptar los honorarios de notarios y registradores “para su aplicación uniforme”. Por otra parte, debe tenerse en cuenta las Resoluciones de la DGRN de 24 de febrero de 1981, interpretativa de la aplicación de la Ley 41/1980 sobre reducciones y otras materias relativas al arancel en materia de viviendas de protección oficial, y de 12 de mayo de 1986, por la que se hace pública la revisión de la adaptación de los honorarios de los notarios y registradores de la propiedad a los módulos vigentes en materia de viviendas de protección oficial. En el momento actual, se han registrado nuevas reducciones arancelarias en este ámbito a través de dos normas de distinto rango: el RD 1186/1998, de 12 de junio y el art. 37 del RD Ley 6/2000, de 23 de junio, de Medidas Urgentes de Intensificación de la Competencia en Mercados de Bienes y Servicios.

Además de las viviendas de protección oficial, existe un variado ramo de sectores para los que se prevé una reducción de honorarios notariales y registrales: por ejemplo, en la inscripción en el Registro de la Propiedad de los contratos de arrendamientos urbanos destinados a vivienda y usos distintos de vivienda (art. 8 RD 297/1996, de 23 de febrero); en operaciones de subrogación y novación de préstamos hipotecarios acogidos a la Ley 2/1994, de 30 de marzo (art. 2 RD 2616/1996, de 20 de diciembre); en las escrituras y operaciones para la

Existe un dato llamativo en el Arancel de 1989 cuya significación y alcance nos interesa destacar porque contrasta con situaciones anteriores, en las que la disciplina jurídica del arancel se alineaba en torno a un precepto o preceptos de las sucesivas leyes hipotecarias y a su paulatino desarrollo en el Reglamento. Efectivamente, los arts. 274 LH y los arts. 589-619 RH conforman el régimen jurídico vigente del arancel del Registro de la Propiedad junto al RD 1427/1989, de 17 de noviembre, por el que se aprueba el Arancel de los registradores de la propiedad, y al ya aludido Arancel especial de concentración parcelaria de 1971, amén de las disposiciones específicas que hemos citado en la nota anterior⁹³.

Ahora bien, la aprobación del Arancel de 1989 no se incardina en la habilitación legal de la LH, sino en virtud de la prevista por la DA 3ª de la Ley 8/1989, de 13 de abril,

ejecución de la ordenación del sector petrolífero, de acuerdo con lo que prevé el art. 3 de la Ley 45/1984, de 17 de diciembre; en materia de asistencia jurídica gratuita, por el art. 6 de la Ley 1/1996, de 10 de enero, de Asistencia Jurídica Gratuita; por último, hay que aludir en las explotaciones familiares agrarias, las reducciones contempladas en el art. 2 del RD 2484/1996, de 5 de diciembre, por el que se reducen los derechos notariales y honorarios de los registradores de la propiedad en aplicación de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias. En otros casos, hay una exención de honorarios de notarios y registradores, como las previstas en la propia Ley de Asistencia Jurídica Gratuita (art. 6), en el art. 4 de la Ley 25/1991, de 14 de noviembre, por la que se prevé la constitución de ciertas entidades de crédito de capital público estatal, o en materia de patrimonio histórico, donde en virtud del art. 16.2 RD 111/1986, de 10 de enero, se prevé la inscripción gratuita en el Registro de monumentos o jardines históricos declarados como tal por la Administración.

En conclusión, y aplicando un concepto de nuestra disciplina de conocimiento, puede afirmarse que el arancel también ha sido empleado por los poderes públicos para atender necesidades, si no propiamente ‘extrafiscales’, sí ‘extraretributivas’, inspiradas y alentadas en orden a la consecución de otros objetivos que el legislador desea tutelar, consciente del papel que la mayor o menor cuantía de estos honorarios puede jugar a la hora de fomentar ciertas actuaciones de los particulares. El actual panorama político y económico, inserto bajo el signo del proceso de liberalizaciones emprendido por el Ejecutivo en los últimos años, aporta constantemente novedades en dicha dirección. Así lo atestiguan dos de las medidas más recientes en este campo: el art. 2.1 del RD Ley 6/1999, de 16 de abril, de Medidas Urgentes de Liberalización e Incremento de la Competencia, que reduce en un 25 por ciento los aranceles de notarios y registradores en el caso de constitución, modificación, subrogación y cancelación de préstamos con garantía hipotecaria y en la compraventa de viviendas; y el art. 36.1 del ya citado RD Ley 6/2000, de 23 de junio. Entre la batería de medidas liberalizadoras en materia de aranceles notariales y registrales, este precepto contempla la reducción de honorarios de los registradores en un 5 por ciento adicional de la anterior reducción del RD Ley de 1999 y otra reducción de un 15 por ciento en la “inscripción de documentos previstos en la legislación urbanística en los que se formalicen actos de ejecución del planeamiento dirigidos a la preparación de suelo urbanizado”.

⁹³ La dispersión del régimen jurídico del arancel es en este punto manifiesta. Además de las normas mencionadas, recordemos que hay que tener presente las normas de los restantes Registros conducidos por los registradores, como ya tuvimos ocasión de manifestar en páginas precedentes.

de Tasas y Precios Públicos, ley que sujeta el establecimiento, modificación y exacción de los aranceles aprobados legalmente a las normas contenidas en ella. En particular, el apartado 5º de la DA ordena la aprobación de los aranceles por el Gobierno mediante Real Decreto. Luego, en aplicación directa de esta habilitación legal, tal como se reconoce en el preámbulo del propio texto reglamentario, el Gobierno elabora el ya mencionado RD 1427/1989, de 17 de noviembre.

Más adelante, se estudiará qué repercusiones se pueden derivar o, simplemente, qué conclusiones cabe extraer de la fundamentación jurídica del arancel de los registradores en la LTPP y no en la LH, tanto en relación con el esquema de fuentes recién citado como con la propia naturaleza jurídica del arancel. En este sentido, no hay que olvidar que la LTPP introduce novedades relevantes en dos de los cuatro criterios que ahora presiden su confección, precisamente en los que informan la cuantificación y el destino del arancel; esto es, el principio de cobertura del gasto y el método en la determinación de las bases, ambos inspirados en los parámetros fijados por la LTPP.

En otro orden de consideraciones, el Arancel de 1989 se distribuye formalmente en dos partes o Anexos. El anexo I recoge los números o conceptos del arancel en una estructura más simplificada de la que es habitual en sus antecedentes, dado que sólo consta de seis⁹⁴. Circunstancia que debe achacarse a la especial preocupación por simplificar el contenido y estructura que ha inspirado la redacción del Arancel, si nos atenemos al tenor de los criterios informantes del RD 1427/1989⁹⁵. El anexo II contempla sus normas generales de aplicación. Su interpretación ha de tener en cuenta la modificación apuntada

⁹⁴ En concreto, por asiento de presentación (nº 1), inscripciones (nº 2), notas marginales (nº 3), publicidad formal (nº 4), dictamen registral (nº 5) y asientos de incapacidad e inhabilitación (nº 6).

⁹⁵ El tercer criterio, primero de los dos formales en los que descansa el arancel, se enuncia tras sus dos homólogos sustantivos, esto es, el principio de cobertura del gasto y el método de determinación de las bases del arancel, en los siguientes términos: “A diferencia del Arancel anteriormente vigente, (.....), el presente Arancel consta únicamente de seis números, habiéndose incorporado diversas reglas de aplicación a los diversos números del Arancel para lograr una mayor claridad en su consulta. Esta simplificación no es puramente sistemática, sino que se han eliminado como conceptos minutables numerosas operaciones registrales que no serán ya objeto de retribución separada”. El cuarto criterio, segundo de los parámetros formales, se encamina a dotar de una mayor claridad y rigor en los conceptos minutables, en aras a eliminar “en la medida de lo posible las dudas interpretativas y los problemas de aplicación a que había dado lugar el anterior”

de los artículos del RH operada por el Arancel de 1989, toda vez que alguno de los preceptos suprimidos se ha incorporado al conjunto de normas de aplicación del anexo II.

En suma, el ordenamiento arancelario registral se caracteriza en el momento presente por su rango predominantemente reglamentario y su dispersión sistemática, tal como creemos que ha quedado acreditado en el presente epígrafe.

4.- Los aranceles del Registro Mercantil.

4.1.- Sobre el concepto y caracteres del Registro Mercantil: omisión de cualquier referencia sobre el arancel. Remisión a la legislación hipotecaria por el RRM.

Las reflexiones que tuvimos ocasión de exponer al hablar de la tipología de registros jurídicos y del estatuto del registrador de la propiedad y mercantil, allanan nuestra exposición sobre el Registro Mercantil.

En orden al primer aspecto, el Registro Mercantil comparte con los primeros el hecho de ser un registro jurídico, con la significación que ya conocemos de esta expresión. Se regula en el Título II del CCom (arts. 16-24) y en el RRM. Ambas normas lo presentan como un registro público, dependiente del Ministerio de Justicia cuya dirección e inspección se encomienda a la DGRN, y que se estructura en un Registro Mercantil Central y en Registros Mercantiles Territoriales. El Registro se lleva por el sistema de folio personal, en contraste con el de folio real del Registro de la Propiedad, y al igual que en éste, solamente tienen acceso al mismo, salvo excepciones, los actos y contratos y demás hechos que se documenten en escritura pública⁹⁶.

⁹⁶ Cfr. URÍA, Rodrigo. *Derecho Mercantil*. Marcial Pons. Madrid, 1999; págs. 87-90. Nuestro sistema de publicidad registral mercantil se basa en unos principios o postulados básicos que actúan a modo de presupuestos de la inscripción y de sus efectos: el principio de obligatoriedad en la inscripción (arts. 19 CCom y 4 RRM), principio de titulación pública (art. 18.1 CCom y 5 RRM), principio de legalidad (art. 18.2 CCom y 6 RRM), principio de legitimación (arts. 20 CCom y 7-8 RRM), principio de oponibilidad (arts. 21 CCom y 9 RRM), principio de prioridad (art. 10 RRM), principio de tracto sucesivo (art. 11 RRM) y, por último, el principio de publicidad formal (arts. 23 CCom y 12, 77-80 RRM).

A semejanza de su homónimo de la propiedad, el Registro Mercantil se define descriptivamente a través de su objeto y de sus funciones, por el art. 16.1 CCom⁹⁷. Esta definición ha sido criticada por quienes entienden que su dicción “recuerda inevitablemente a la Ley Hipotecaria” y que, siguiendo los modos de ésta, le lleva a confundir el sujeto del Registro y el contenido de la institución⁹⁸. Habida cuenta de ello, asumimos la definición institucional del Registro Mercantil propugnada por FERNÁNDEZ DEL POZO como la institución que, en el ámbito del Derecho Privado, administra los principios de la seguridad jurídica y de legalidad, mediante la publicidad de ciertos hechos que, por su trascendencia para el tráfico empresarial, merecen ser conocidos por terceros⁹⁹.

⁹⁷ “1. El Registro Mercantil tiene por objeto la inscripción de:

Primero. Los empresarios individuales.

Segundo. Las sociedades mercantiles.

Tercero. Las entidades de crédito y seguros, así como las sociedades de garantía recíproca.

Cuarto. Las instituciones de inversión colectiva y los fondos de pensiones.

Quinto. Cualesquiera personas, naturales o jurídicas, cuando así lo disponga la Ley.

Sexto. Las Agrupaciones de interés económico.

Séptimo. Los actos y contratos que establezca la Ley.

2. Igualmente corresponderá al Registro Mercantil la legalización de los libros de los empresarios, el depósito y la publicidad de los documentos contables y cualesquiera otras funciones que le atribuyan las leyes”.

⁹⁸ FERNÁNDEZ DEL POZO, Luis. *El nuevo Registro Mercantil: sujeto y función mercantil registral. Crítica general sobre su ámbito institucional*. Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España. Centro de Estudios Registrales. Madrid, 1990; págs. 12-13. En su opinión, hay que distinguir varias acepciones en la definición legal del Registro Mercantil: “en realidad, lo que se *inmatricula* es el empresario individual; lo que se presenta a *inscripción* es el título o documento que resulta inscribible; lo que *el Registro publica* son hechos registrables. A lo inmatriculable (sujeto del Registro) se refieren los cinco primeros apartados del art. 16.1 CCom; al contenido de la inscripción (el objeto del Registro) el apartado sexto; al documento (forma o título de la inscripción) el 18.1”

⁹⁹ Cfr. FERNÁNDEZ DEL POZO, Luis. *El nuevo Registro..... op.cit.*; págs. 7-8. Aunque admite “el cuadro tan poco claro de diferencias entre esas dos ramas jurídicas”, considera que el Registro Mercantil es una institución con vocación iusprivatista, por cuanto aún de tratarse de una función pública cuyo fin es dar certeza a esas relaciones interprivatos, protegiendo al empresario que inscribe o a terceros, “persigue de modo inmediato o directo el servicio de intereses particulares”. Esta visión contrasta desde la óptica administrativista del Registro Mercantil por quienes sustentan la *naturaleza subjetiva administrativa* del Registro Mercantil. Según la profesora FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, la actividad llevada a cabo por el Registro Mercantil no es, como apuntan algunos autores, una actividad pública ejercida por un particular con poder administrativo; puesto que esta institución, por su propia naturaleza, desde un punto de vista orgánico, forma parte de la Administración Pública (.....) al margen de que dicha institución opere sus atribuciones en el campo del Derecho Privado”. En suma, para esta autora, el Registro Mercantil “es un establecimiento público que depende del Ministerio de Justicia”. Cfr. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Carmen. *El Registro Mercantil....., op.cit.*; págs. 96-97, 99.

De todas formas, no deja de resultar curioso que, a pesar de sus distintos enfoques sobre la naturaleza pública o privada de la actividad registral mercantil, ambos acaben encuadrándola en el concepto de administración pública de derecho privado de ZANOBINI; un concepto polivalente que parece convertirse en un auténtico cajón de sastre para zanjar, desde una u otra posición, dicha polémica.

Desde esta perspectiva, el Registro Mercantil tiene dos funciones, que se corresponden con el propio tenor del art. 16 CCom: la primera, en el art. 16.1, referida a lo que denomina función mercantil registral; esto es, la publicidad mercantil registral, “función prototípica” del Registro y que se conforma como la función de administrar la publicidad registral de las personas y entidades que se encuentran en su perímetro institucional¹⁰⁰. La segunda viene delimitada en el art. 16.2 por las que denomina otras funciones registrales, accesorias y de carácter complementario. Entre ellas se encuentra la función asesora del registrador, la cual se funda en su condición de profesional del Derecho y deviene obligada por razón de su ministerio¹⁰¹.

Por lo que respecta al estatuto profesional de quienes tienen encomendada por ley su llevanza, el Registro Mercantil también se encuentra a cargo del registrador de la propiedad y mercantil. Como en su momento expusimos, la legislación hipotecaria y mercantil consagra más que la equiparación entre unos y otros, la asunción de la llevanza de los dos registros en un mismo oficio a efectos legales, el desempeñado por el registrador de la propiedad y mercantil¹⁰².

¹⁰⁰ Sobre la caracterización de la publicidad mercantil registral, consúltese FERNÁNDEZ DEL POZO, Luis. *El nuevo Registro..... op.cit.*; págs. 9-10.

¹⁰¹ El autor trae a colación las reformas del RH (RD de 25 de mayo y de 21 de diciembre de 1983) en las que, como vimos, se potenciaba esta función asesora del registrador acentuando su perfil como profesional del Derecho. Sobre esta función asesora del registrador y las otras restantes, véase FERNÁNDEZ DEL POZO, Luis. *El nuevo Registro....., op.cit.*; págs. 337 y ss.

A propósito del doble perfil del registrador, el CCom y, sobre todo, el RRM también plasman esa dualidad de funciones: el art. 6 recoge el principio de legalidad en los mismos términos que lo hace el art. 18 LH; precepto en el que, como ya se comentó, se manifiesta propiamente su perfil de funcionario público en cuanto ha de velar por la legalidad del Registro. Por otro lado, el art. 12 RRM, al hablar de la publicidad formal del Registro, indica que “corresponde al registrador el tratamiento profesional del contenido de los asientos registrales, de modo que se haga efectiva su publicidad directa y se garantice, al mismo tiempo, la imposibilidad de su manipulación o televaciado”. Los arts. 77-80 RRM desarrollan el ejercicio de esa función informativa de certificar o “acreditar fehacientemente” el contenido de los asientos del Registro, o de publicidad formal, del registrador.

¹⁰² Recuérdese a estos efectos que, según el art 13.2 RRM, en conexión con el art. 17.2 CCom, la dirección del Registro Mercantil recae “en el registrador a quien corresponda en concurso celebrado conforme a las normas de la legislación hipotecaria”. A propósito de ello, se ha hecho notar que la expresión de ‘funcionario’ se obvia en el RRM, aunque ello se subsana en su remisión al RH, como relatamos a continuación. Cfr. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Carmen. *El Registro Mercantil....., op.cit.*; pág. 69.

En este contexto, ni el CCom ni el RRM mencionan la retribución por arancel – desde este momento ‘arancel mercantil’- en su dimensión de elemento integrante de su estatuto jurídico ni aportan ninguna disposición sobre él, excepción hecha de las DT 18ª y 19ª RRM, por las que se precisan distintos extremos sobre la aplicación del vigente Arancel mercantil en las operaciones que las mismas contemplan, con motivo de su adaptación a la reforma del RRM operada en 1989. No obstante, estas normas no contienen ninguna disposición ‘sustantiva’ sobre el arancel, según explicaremos.

Tal omisión se subsana indirectamente por medio de algunos preceptos, sobre todo por el ya mencionado art. 13.3 RRM; norma que nos sirve para entender incluida en ella el arancel, al equiparar el estatuto jurídico de los registradores de la propiedad y mercantiles, “sin más especialidades que las establecidas por la Ley y por este Reglamento”. Como ni una ni otro designan especialidades sobre el arancel, y éste forma parte del estatuto jurídico de los registradores de la propiedad, hay que entender que, por esta vía indirecta de remisión normativa, se postula el arancel como rasgo característico de los registradores mal llamados mercantiles. Por lo demás, el art. 80 RRM confirma la aplicación supletoria, “en la medida en que resulte compatible”, de las disposiciones del RH, de lo que parece deducirse la aplicación, si procede, a los aranceles del Registro Mercantil de las disposiciones supervivientes del RH (arts. 589-609).

Sin perjuicio del posterior tratamiento de esta y otras cuestiones, queremos concluir este apartado introductorio señalando que el vigente Arancel mercantil continúa aún articulado en una norma reglamentaria preconstitucional, el Decreto 757/1973, de 29 de marzo, por el que se aprueba el adjunto Arancel de los registradores mercantiles. Este Decreto debe ser interpretado junto con las mencionadas DT 18ª y 19ª RRM.

En las siguientes páginas vamos a aportar los rasgos más destacados de su evolución histórica con el objeto de disponer de un perfil completo del contexto en que desenvuelve el Arancel mercantil sobre el que verificar y comparar con posterioridad su actual configuración legal. A tal fin, dividiremos nuestra exposición retrospectiva sobre el arancel mercantil en dos etapas, antes y después de 1919, en atención al creciente papel que asume

desde esta fecha el Reglamento del Registro Mercantil en la ordenación de la materia registral mercantil¹⁰³. En este proceso, el arancel mercantil se ve especialmente implicado, dada su vinculación a la ordenación del Registro Mercantil.

4.2.- Los orígenes del arancel del Registro Mercantil: el CCom de 22 de agosto de 1885 y el RD de 21 de diciembre de 1885.

Las vicisitudes que presiden la evolución del Registro Mercantil y de los sujetos encargados de su llevanza han determinado que el arancel mercantil se haya desarrollado a través de unas directrices distintas a las del Registro de la Propiedad, desde que en 1829, el CCom instaurara el Registro Público de Comercio, antecedente inmediato de la institución registral mercantil, a cargo de un funcionario no especializado ni retribuido específicamente por dicha tarea¹⁰⁴.

En puridad, no puede hablarse de arancel hasta 1885, fecha en que se sientan las bases jurídicas que conforman el Registro Mercantil al promulgarse por RD de 22 de agosto de 1885 el CCom. Esta ley dedica su Título II al Registro Mercantil pero en ninguno de sus preceptos integrantes (arts. 16-32) menciona la retribución por arancel, circunstancia que nada tendría de llamativo si no fuera porque el art. 32 ordenaba cubrir el cargo de registrador por el Gobierno previa oposición y, sobre todo, porque dicho precepto también

¹⁰³ Seguimos el parecer de OLIVENCIA RUIZ, Manuel. “Ley y Reglamento del Registro Mercantil” en *Homenaje a....., op.cit.*; págs. 1329 y ss. Este autor califica con elocuencia de “larga tradición o vocación legisladora” la permanente extralimitación del Reglamento del Registro en su tarea de complemento indispensable de la ley, circunstancia que se hace particularmente perceptible a partir del Reglamento de 1919.

¹⁰⁴ El Registro estaba dirigido por un funcionario: el Secretario de Intendencia, tarea que apenas siete años más tarde pasó a desempeñar el Secretario del Gobierno Civil. Labor que, por otra parte, compaginaba con las funciones propias de su cargo. Con estas premisas, no resulta extraño que ese funcionario no dispusiera de una forma especial de retribución, pues ya venía remunerado por razón de su cargo y se limitaba a asumir otra competencia, pero no como funcionario especializado. Según MENÉNDEZ MENÉNDEZ, Aurelio. “El Registro Mercantil español (formación y desarrollo)” en *Leyes Hipotecarias y Registrales de España. Fuentes y evolución. II Congreso Internacional de Derecho Registral*. Ilustre Colegio Nacional de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España. Castalia, Madrid, 1974; pág. 23, esta primigenia estructura del Registro y de sus servidores se adecua al papel y a las pretensiones con que en aquel momento se concibe y representa el Registro de Comercio: un primer eslabón en la creación de un instrumento moderno de publicidad registral mercantil, pero que parece más inspirado como institución destinada a desplegar efectos sustanciales con relación a terceros que como figura resultante de “una pura concepción ‘registral’ de la institución”.

disponía originariamente que “el reglamento determinará la retribución de este funcionario o el arancel de los derechos de inscripción y expedición de los certificados de lo que conste en el Registro”. El devenir posterior en las comisiones redactoras del Código y en la tramitación parlamentaria del texto que finalmente resultó aprobado eliminó la referencia a la retribución por arancel y dejó tan sólo el mandamiento de proveer el Registro Mercantil por oposición¹⁰⁵.

En este mismo año, y en cumplimiento del mandato que el art. 4 CCom imponía al Gobierno de publicar el oportuno reglamento que desarrollara la organización y el régimen del Registro Mercantil recién creado, se aprueba el primer Reglamento del Registro Mercantil por RD de 21 de diciembre de 1885 al que secundarán sucesivamente los textos de 1919, 1956, 1989, hasta llegar al actual aprobado por RD 1784/1996, de 19 de julio¹⁰⁶.

En el primer Reglamento de 1885 sobresalen dos medidas fundamentales: en primer lugar, inaugura una tradición que llega hasta nuestros días, cual es la de atribuir, -aún a título provisional¹⁰⁷-, a los registradores de la propiedad la llevanza del Registro. En segundo lugar, acomete la retribución de los registradores ‘mercantiles’, inclinándose por “un Arancel modesto, regulado según la importancia del trabajo y la cuantía de lo

¹⁰⁵ Cfr. MENÉNDEZ MENÉNDEZ, Aurelio. “El Registro Mercantil.....”; *op.cit.*; pág. 67 y ss. En este sentido, y aunque no llegó finalmente a prosperar, merece la pena aludir al intento de reforma de la materia legal relativa al Registro Mercantil que se plasmó en el Anteproyecto de reforma del CCom de 1926-1927, en cuyo art. 57 disponía que: “En el citado Reglamento –se refiere, obviamente, al del Registro-, el Gobierno regulará los funcionarios encargados del Registro, señalándoles sus derechos y obligaciones”. Si bien de manera indirecta, el texto constituye una referencia puntual a tener en cuenta para completar la panorámica del devenir del arancel mercantil en nuestro Derecho. Sobre todo, teniendo en cuenta las escasísimas incursiones del legislador en la retribución de los registradores, carencia que se agudiza aún más, como puede comprobarse, en la ordenación del Registro Mercantil.

¹⁰⁶ La DT 6ª del Reglamento de 1989 mantuvo transitoriamente vigentes los arts. 145-190 del Reglamento de 1956. Actualmente, la DT 13ª del RRM recoge en idéntico tenor la vigencia transitoria de esa parte del Reglamento de 1956.

¹⁰⁷ Cfr. OLIVENCIA RUIZ, Manuel. “Ley y Reglamento.....”. *op.cit.*; pág. 1327. Recuerda este autor que el Reglamento de 1885, pese a su vigencia durante más de treinta años, se aprobó con carácter de provisional o “interino”. En este contexto, el autor parafrasea la propuesta de la Exposición de Motivos del Reglamento respecto al nombramiento de registradores, y recuerda el mandato de que “por ahora se encarguen” los registradores de la propiedad de los Registros Mercantiles, “quedando así cumplido, ya que no en su letra en su espíritu el artículo 32 del Código”.

inscrito”¹⁰⁸. Con arreglo a estas premisas, el capítulo V del Reglamento de 1885 conforma escasamente en tres artículos una escueta regulación del arancel mercantil. Aparte de la cláusula genérica del primero de ellos, donde preceptúa que “Los registradores mercantiles percibirán los derechos que les corresponda con estricta sujeción al arancel que acompaña a este reglamento”¹⁰⁹, los dos restantes artículos provienen del régimen jurídico del arancel registral, creado con casi veinticinco años de antelación al Reglamento de 1885, y se limitan a reseñar algunas obligaciones formales del registrador en la aplicación del arancel¹¹⁰.

4.3.- Continuidad de la trayectoria reglamentista del Arancel: los Reglamentos del Registro Mercantil de 1919 y de 1956.

El Reglamento de 1919 potencia notablemente su incidencia en la ordenación jurídica del Registro Mercantil¹¹¹. En materia arancelaria, los principios que informan la

¹⁰⁸ Cfr. OLIVENCIA RUIZ, Manuel. “Ley y Reglamento.....”. *op.cit.*; pág. 1327. Ambas medidas se encuentran ligadas recíprocamente, según se desprende de la Exposición de Motivos del Reglamento de 1885 en atención a dos factores que describe con acierto el profesor MENÉNDEZ: “de un lado, la imposibilidad material de contar, en el breve periodo de tiempo que existía entre el Reglamento y la entrada en vigor del Código, con registradores mercantiles en virtud de oposición; y, de otra parte, en los escasos ingresos previsibles para aquéllos, en razón a la experiencia proporcionada por el viejo Registro Público de Comercio, situación que sólo podía remediarse con una medida que se estimaba poco deseable, la fijación de un arancel más elevado”. MENÉNDEZ MENÉNDEZ, Aurelio. “El Registro Mercantil.....”. *op.cit.*; pág. 89.

¹⁰⁹ Dicho arancel se ubicaba sistemáticamente como adjunto al Reglamento y constaba de 25 números en los que se consigna una cantidad fija por cada una de las operaciones contempladas en cada número, con la única salvedad de los números 5 y 7 en los que existe una escala gradual progresiva. El número 5 se aplicaba a la primera inscripción de cualquier sociedad, y tenía una escala gradual progresiva en atención al valor de su capital social que iba de las 5 a las 25 pts.

¹¹⁰ En concreto, se le obliga a consignar los derechos que devenguen “al pie de las respectivas inscripciones, notas y certificaciones”, debiendo citar el número de arancel que apliquen (art. 65) y a llevar un Libro de ingresos, en el que los registradores deben consignar “todos los derechos que se devenguen, aunque no se hayan percibido” (art. 66). Obsérvese el matiz que incorpora el Reglamento, en contraste con el criterio manejado por la LH, al señalar que deben documentarse en el Libro los ingresos devengados, se hayan o no percibido. Tal vez, se denota la poca confianza inicial del legislador en los eventuales ingresos del Registro Mercantil. A propósito de ello, el art. 4 del Reglamento de 1885 disponía que “serán de cuenta de los registradores mercantiles todos los gastos necesarios para llevar los Registros, incluidos los libros, índices y sello, sin perjuicio de que éstos queden de propiedad del Estado”.

¹¹¹ Ello se aprecia con una simple comparación entre el texto de 1885, que consta de 66 artículos, y el de 1919, que pasa a tener 243. También se refuerza considerablemente la reglamentación del arancel en el Título X, que contiene 10 artículos (arts. 232-241).

nueva regulación, de acuerdo con lo que dispone su preámbulo, se centran en dos objetivos: mejorar la financiación del Registro Mercantil, reformando un “Arancel deficiente y mezquino” -una vez constatada por la experiencia de treinta años los escasos e insuficientes ingresos generados por la actividad registral mercantil- y suplir la escueta formulación de 1885 dotándole de una sistemática propia y de ‘nuevas’ reglas para su establecimiento y exacción.

Si el primer objetivo del Reglamento supuso prolongar la atribución de la llevanza del Registro Mercantil a los registradores de la propiedad¹¹², el segundo objetivo se tradujo en un trasvase de las reglas de aplicación del arancel registral al arancel mercantil¹¹³. En este punto, el Reglamento recoge, entre otras, las normas sobre ámbito de aplicación del arancel, sujetos obligados al pago, criterios de valoración de las operaciones registrales, exacción de honorarios por la vía de apremio, impugnación de honorarios, etc., que caracterizan el Arancel registral con algunas precisiones puntuales, que no alteran en lo sustancial dicho trasvase¹¹⁴.

¹¹² Resulta, una vez más, palpable y notorio el paralelismo del arancel con la propia configuración jurídica de la figura del registrador. El preámbulo del Reglamento descarta la creación de una nueva figura funcional encargada del Registro Mercantil, fundamentalmente por consideraciones de índole retributiva. En el fuero interno del Reglamento, se es muy consciente de las dificultades que el alto coste de la actividad registral, debida sobre todo al escaso índice de operaciones en el Registro Mercantil, entraña en orden a asignar hipotéticamente su dirección a un funcionario que perciba exclusivamente sus emolumentos con ocasión de los mínimos rendimientos que en aquel momento proporciona la actividad mercantil registral, a tenor de los datos del Anuario de la DGRN de 1918 que el Reglamento maneja. Tampoco se quiere asumir el gasto presupuestario adicional de personal y material que conllevaría “el alquiler del local de oficina si hubiesen de llevarse por otros funcionarios”. Todos estos factores, a lo que hay que añadir “la práctica y la experiencia” adquirida por los registradores de la propiedad en la llevanza ‘provisional’ del Registro Mercantil, precipita la decisión del Reglamento.

¹¹³ La decisión de extender la aplicación del Arancel registral al Arancel mercantil se enmarca en la “clara inspiración hipotecaria” que, según MENÉNDEZ MENÉNDEZ, Aurelio. “El Registro Mercantil.....”. *op.cit.*; pág. 94, caracteriza principalmente al Reglamento de 1919. Esta conclusión viene avalada por el propio preámbulo del Reglamento cuando justifica esta decisión en que “la función de los registradores mercantiles es análoga a la de aquellos funcionarios, su trabajo y su responsabilidad son análogos también, y los efectos de la inscripción son lo mismo en uno que en otro Registro”

¹¹⁴ Citamos, a estos efectos, algunos ejemplos puntuales. En primer lugar, en relación con el valor que se ha de tomar como base para calcular los honorarios, el art. 233.3 observa que, en todo caso, se puede tomar como base el valor que haya servido para aplicar el entonces Impuesto de Derechos Reales. Asimismo, el art. 241 precisa, a diferencia de las normas reglamentarias hipotecarias, que contra la resolución de la DGRN en materia de impugnación de honorarios no hay ulterior recurso. Por último, el art. 235 permite al interesado negarse a abonar los honorarios si el registrador no cumple los requisitos formales de la minuta; esto es, ha de citar los honorarios que devenga por cada operación y el número o concepto del Arancel que aplica.

El Reglamento de 1919 y su arancel adjunto fueron derogados por el Decreto de 14 de diciembre de 1956, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil y el Arancel que lo acompaña como anexo al mismo. Además de atribuir, -ahora sí-, con carácter definitivo la llevanza del Registro Mercantil a los registradores de la propiedad¹¹⁵, el texto de 1956 lleva hasta las últimas consecuencias la inspiración hipotecaria que ya impregnara a su antecesor de 1919¹¹⁶ y suprime el Título dedicado a los honorarios de los registradores remitiéndose a las disposiciones del RH, que se declaran aplicables con carácter supletorio¹¹⁷.

4.4.- El Arancel mercantil en el momento presente: entre la dispersión sistemática y la transitoriedad.

El Reglamento de 1956 será el último exponente de la correlación sistemática entre un reglamento del Registro Mercantil y el arancel correspondiente que lo acompaña en un anexo. A partir de 1973, con la promulgación del Decreto 757/1973, de 29 de marzo, del

¹¹⁵ El art. 11 del Reglamento establecía que “los registradores de la propiedad, con cualidad de registradores mercantiles, conforme al artículo 32 del Código de Comercio, tendrán a su cargo los Registros Mercantiles y dependerán de modo inmediato de la Dirección General de los Registros y del Notariado”.

¹¹⁶ Cfr. MENÉNDEZ MENÉNDEZ, Aurelio. “El Registro Mercantil....”. *op.cit.*; pág. 112 y 114. CASADO BURBANO, Pablo. *Derecho Mercantil Registral*. Revista de Derecho Privado. Madrid, 1992; págs. 32-33. El Arancel de 1956 es un fiel reflejo de la incipiente tendencia hipotecarista, pero también queda en ella patente de recoger las importantes modificaciones legales que en materia asociativa se habían registrado en los años inmediatamente anteriores al Reglamento, operadas por las Leyes de Sociedades Anónimas de 17 de julio de 1951 y de Responsabilidad Limitada de 17 de julio de 1953 así como en cuanto a la hipoteca de aeronaves por la Ley sobre Hipoteca Mobiliaria y Prenda sin Desplazamiento de 16 de diciembre de 1954. Téngase en cuenta que el advenimiento de estas leyes supuso que se extendiera notoriamente la materia inscribible.

¹¹⁷ En el preámbulo del RH se justifica esta medida “por considerarse vigente como supletorio el Reglamento Hipotecario, donde se regulan tales materias en forma análoga y más completa”. Como es sabido, las normas a las que el Reglamento remite el régimen jurídico del arancel mercantil son las previstas en los arts. 589-619 RH, en su redacción originaria. La ordenación de éste se completa con el desarrollo que el art. 7 del Decreto de 29 de febrero de 1952 realiza de la DT 21ª de la Ley de Sociedades Anónimas, en el que fija los honorarios de los registradores mercantiles por su intervención en las operaciones derivadas de la ejecución de la citada DT.

El arancel mercantil de 1956 adoptó la estructura formal del Arancel registral vigente en aquel momento e incorpora tres reglas especiales de aplicación características de éste. Dos de ellas precisan aspectos puntuales de la aplicación del arancel, mientras que la tercera comparte la preocupación mutualista que ya anidaba en el arancel registral de 1951 al afectar algunos honorarios del registrador mercantil a la Mutualidad Benéfica de registradores de la propiedad y su personal auxiliar.

Arancel de los registradores mercantiles, se bifurcan los caminos de uno y otro, con la consiguiente descoordinación con los sucesivos Reglamentos del Registro que se promulgan.

En nuestra opinión, esta circunstancia ha resultado negativa en la evolución jurídica del arancel en orden a dos consideraciones: en primer lugar, desde el punto de vista de las fuentes que lo regulan, porque ha propiciado que, en la actualidad, el Arancel mercantil se encuentre en un estado o fase de transición¹¹⁸ o si se prefiere, parafraseando la terminología de los propios reglamentos, de interinidad. Con el agravante de que el Gobierno ha incumplido el plazo de un año que le impusiera la DT 3ª de la LTPP para elaborar el correspondiente arancel del Registro Mercantil. Como consecuencia de ello, -y ya van once años desde que se aprobara la LTPP-, la retribución del Registro Mercantil continúa dependiendo de una norma preconstitucional como el Arancel de 1973, con todo lo que ello conlleva.

La incomunicación sistemática entre arancel y RRM no sólo se manifiesta en la transitoriedad del régimen jurídico de éste, sino que también pone de manifiesto su dispersión de fuentes. Su norma principal, es el citado Decreto 757/1973 y consta de 26 números que reproducen sistemáticamente la distribución de materias del Arancel de 1956¹¹⁹. A diferencia de su antecedente de 1956, el Arancel de 1973 contiene cuatro Disposiciones Adicionales, algunas de las cuales asume explícitamente los rasgos del arancel registral¹²⁰. Al Arancel de 1973 hay que añadir las mencionadas DT del RRM y las

¹¹⁸ Cfr. CASADO BURBANO, Pablo. *Derecho Mercantil.....*, op.cit.; pág. 125.

¹¹⁹ Los números o epígrafes del arancel se distribuyen en las siguientes actuaciones: asiento de presentación y calificación de documentos; inscripciones y anotaciones –que acoge los números 3 a 20-; notas marginales; manifestaciones y certificaciones; y depósitos y ratificaciones.

¹²⁰ El más destacado es, con toda certeza, el relativo a la impugnación de honorarios previsto en la Disposición Cuarta sobre impugnación de honorarios. Nos remitimos a las consideraciones que efectuamos acerca de la misma en el Capítulo II, al analizar el régimen de impugnación del arancel. Aparte de esta norma, el Arancel de 1973 no olvida su preocupación mutualista y presenta en la Disposición Primera una contribución a la Mutualidad de 20 pts por cada asiento de presentación y sus correspondientes notas, así como de una percepción del 80 por 100 de los honorarios “que se devenguen por aplicación de este Arancel sobre una cuantía de más de 100 millones de pesetas”. No obstante, dicha disposición quedó sin efecto por la OM de 20 de enero de 1994.

Por su parte, la DA 2ª del vigente Arancel vuelve a dejar constancia del permanente incumplimiento de plazos del Gobierno no sólo en dictar un nuevo Arancel, sino en su mera revisión. Según aquel precepto, el Gobierno

normas del RH¹²¹, en virtud de la remisión del Reglamento de 1956. Todas estas normas, insistimos, revisten un rango inferior a la ley excepto la ‘aprobación legal’, en todo lo que no se oponga a ella, propiciada por la DA 3ª LTPP.

La segunda objeción deriva de la anterior toda vez que el vigente arancel mercantil se incardina en una concreta concepción sobre las funciones y la organización del Registro Mercantil que contrasta sobremedida con el notable cambio operado en él en los sucesivos Reglamentos de 1989 y 1996, como consecuencia de la perentoria adaptación del Registro Mercantil a las modificaciones en la legislación societaria motivadas a su vez, por nuestra incorporación a las Comunidades Europeas¹²². De nada ha servido para paliar esta situación las medidas coyunturales de reducción de honorarios arbitradas en las DT de los Reglamentos de 1989 y 1996¹²³, únicas por cierto que han incidido sobre esta materia desde

debía llevar a efecto una revisión o actualización del Arancel “cada diez años o antes si las circunstancias lo aconsejan”.

¹²¹ A propósito de éstas últimas, la bifurcación apuntada provoca un problema de orden interpretativo acerca de la vigencia y de la virtualidad de esta remisión, no sólo en la medida en que el Reglamento de 1956 fue derogado, en la materia que nos ocupa, por el texto de 1989, sino también porque, en cualquier caso, el RH fue derogado parcialmente por el Arancel registral de 1989, el cual vino a incorporar algunos de sus preceptos a su regulación. En principio, este problema ha sido resuelto de momento por las Resoluciones de la DGRN de 24 de marzo de 1993 y de 12 de febrero de 1997 en el entendimiento de que resultan aplicables supletoriamente las normas del arancel registral e, incluso, las de la DA 3ª LTPP, en todo lo que no esté previsto en la normativa reglamentaria de 1973.

Reviste una particular significación la primera de estas Resoluciones, por cuanto se pronunció expresamente sobre la interpretación de los conceptos arancelarios a la luz de las normas tributarias, señalando que “según la disposición adicional tercera, apartado 1, de la Ley de Tasas y Precios Públicos, los aranceles se rigen en cuanto a su establecimiento, modificación y exacción, por los preceptos contenidos en esa disposición adicional y en sus demás normas que no resulten contrarias a esa disposición; por tanto, el Decreto de 1973 es la norma a aplicar en todo lo no previsto en la disposición antes citada”.

¹²² La Ley 19/1989, de 25 de julio, instaura “las grandes líneas del nuevo perfil comunitario de la institución registral”. Sobre esta incidencia, con más detalle, cfr. PAU PEDRÓN, Antonio. “El Registro Mercantil”. *Leyes Hipotecarias y Registrales de España. Registro Mercantil*. Tomo V. Vol. II. Ilustre Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España. Castalia. Madrid, 1992; págs. 13 y ss.

¹²³ La DT 8ª de la Ley 19/1989, siguiendo las pautas de sus antecedentes legislativos, previó la fijación por el Gobierno de una reducción en los honorarios de registradores y notarios que se devengarán como consecuencia de los actos y contratos realizados para adaptar a las sociedades existentes a lo previsto en ella y para la inscripción en el Registro Mercantil de quienes devenían obligados a hacerlo por ella.

En ejecución de esta disposición, el Gobierno contempló una reducción del 30 por ciento de los honorarios de los registradores en la DT 22ª del Reglamento de 1989 en los siguientes términos: “1. Por la inscripción de los actos y contratos necesarios para adaptar las sociedades existentes a las exigencias de la Ley 19/1989, de 25 de julio, y de la Ley de Sociedades Anónimas, se percibirán los derechos que resulten de aplicar el Arancel de los Registradores Mercantiles en un 30 por 100. 2. Igual reducción se observará en relación a la inscripción en el

1973¹²⁴, dictadas a la espera de que el Gobierno elabore un nuevo arancel armonizado con los tiempos actuales no sólo en su cuantía, sino también con la propia organización mercantil registral pergeñada con la reforma de 1989 y con los parámetros que, según la DA 3ª LTPP, deben regir su establecimiento y aplicación.

En tanto no sea así, el régimen jurídico del arancel mercantil continuará, como en el momento presente, ayuno de una sistematización homogénea e incardinada en el ordenamiento jurídico registral y arancelario postconstitucional, dato particularmente preocupante por lo que respecta a su endeble cobertura legal. Por ahora, nos interesa dejar planteado este problema y concluir así el perfil retrospectivo del arancel mercantil, tal como anteriormente hicimos con el denominado Arancel registral, a efectos de distinguir uno y otro.

III.- EL ARANCEL Y EL NOTARIADO.

Al igual que acontece en el ámbito registral, la retribución por arancel de la actividad de los notarios a cargo de los sujetos que requieren sus servicios es casi tan inveterada como la misma historia de la institución¹²⁵. Al mismo tiempo, se encuentra

Registro Mercantil de las sociedades y entidades ya existentes, que no estando obligadas a inscribirse conforme a la legislación anterior, resulten obligadas a ello en virtud de la citada Ley 19/1989, de 25 de julio”.

Además, procedió en la DT 23ª a adaptar el Arancel de 1973 a las innovaciones introducidas por el nuevo Reglamento y a verificar su aplicación en las restantes operaciones. Todas estas normas nacen con vocación de transitoriedad, no sólo por su ubicación sistemática, sino por el mismo párrafo inicial, en el que se indica que estas normas se aplicarán “hasta tanto no sea aprobado el nuevo Arancel de los Registradores Mercantiles”.

La aprobación del vigente RRM en 1996 mediante el RD 1784/1996, de 19 de julio no ha implicado ninguna modificación de relieve respecto al Arancel mercantil a excepción de la reproducción literal del contenido de las DT 22 y 23 de 1989, con la única salvedad de que ahora pasan a enumerarse como DT 18ª y 19ª del RRM.

¹²⁴ Aunque no se trate propiamente de una norma, cabe reseñar el intento encubierto de reforma del arancel mercantil en la Instrucción de la DGRN de 10 de diciembre de 1985 por la que se venían a dictar normas interpretativas del arancel de los registradores mercantiles. La DGRN se valió de esta Instrucción para introducir auténticas modificaciones ex novo de algunos números del Arancel mercantil de 1973, pero no afectó a su régimen sustantivo ni, por lo tanto, a la impugnación. La Instrucción fue anulada años después por la STS de 17 de febrero de 1994, por entender que excedía de la competencia otorgada a la DGRN, en un razonamiento muy interesante a los efectos de nuestra investigación que comentaremos en otra sede de nuestro trabajo.

¹²⁵ Cfr. AÑORGA ZALAKAÍN, Concha. “Reflexiones en torno.....”. *op.cit.*; pág. 126.

indefectiblemente vinculada a la concepción jurídica tradicional del notariado en nuestro país y en plena sintonía con la mayoría de los países de nuestro entorno, entre ellos, Francia, Italia y Alemania, al inscribirse en el marco del llamado notariado latino, modelo inspirador del notariado puro o clásico, de acuerdo con la visión dual del notario como funcionario público y como profesional del Derecho.

La Ley Orgánica del Notariado de 28 de mayo de 1862 y sus sucesivos reglamentos de desarrollo sientan las bases jurídicas de lo que hoy conocemos por notariado al separar con claridad el ejercicio de la fe pública judicial y la extrajudicial que, en la época anterior a la LN, se manifestaba en una confusión de atribuciones entre los escribanos –precedentes, salvando las distancias, de los actuales secretarios judiciales- y los notarios¹²⁶. La trascendencia de esta Ley ha sido sobradamente ponderada por muchos y excelentes aportaciones, por lo que no nos queda más que remitirnos a estos cualificados testimonios¹²⁷.

A) El notario: naturaleza y caracteres generales.

1.- El notario como profesional del Derecho y funcionario público: el art. 1 RN.

Consideraciones sobre la función notarial.

Antes hemos afirmado que la profesión de notario en España se asienta jurídicamente sobre la base del notariado latino. Este modelo de notariado se contrapone al otro modelo arquetípico de notariado, el notariado de corte administrativo y, aún fuera de

¹²⁶ Cfr. ESTEVE PARDO, José. *El concepto de funcionario público en la Ley Orgánica del Notariado de 1862 (Notariado y burocracia en la España del siglo XIX)*, 1983; págs. 1090-1091. Como recuerda este autor, la Ley Orgánica del Notariado incorpora tal adjetivo a su nomenclatura porque pretende establecer el régimen de una determinada institución o complejo organizativo; en este caso, el Notariado. Entre las notas que caracterizan al régimen del Notariado diseñado por la Ley de 1862 se encuentra la separación entre fe pública judicial y fe pública extrajudicial.

¹²⁷ Véase la obra colectiva *Centenario de la Ley del Notariado*. Sección Primera. Estudios Históricos. Vol. I. Madrid, 1964; PARDO ESTEVE. *El concepto....., op.cit.*; págs. 1089-1090.

nuestro entorno jurídico, al notariado anglosajón¹²⁸. La inclusión del notariado español en el modelo latino y no en el administrativo tiene una incidencia directa tanto en la concepción de su naturaleza jurídica como en orden a la articulación de la financiación de la institución notarial, por cuanto ambos modelos parten de premisas radicalmente opuestas en este y, por lo general, en los diversos elementos que articulan la figura del notariado¹²⁹. Así, pues, el entendimiento que se tenga del concepto de notario se va a revelar como el anverso de una misma moneda, pues de dicho concepto se va a hacer recaer dos opciones de recursos para financiar sus gastos.

Como heredero del modelo latino, el notariado español participa plenamente de la definición que de notario formulara el I Congreso Internacional del Notariado Latino en 1948: “El notario es el *profesional del Derecho encargado de una función pública* consistente en recibir, interpretar y dar forma legal a la voluntad de las partes, redactando los documentos adecuados a ese fin y confiriéndoles autenticidad; conservar los originales de éstos y expedir copias que den fe de su contenido. En su función está comprendida la autenticación de hechos”¹³⁰. A partir de esta formulación se extraen los dos rasgos más característicos del notariado español: por un lado, su doble condición de profesional del Derecho y de funcionario público y por otro, el ejercicio de una función pública que se encuentra unida de forma inescindible al ejercicio de su actividad profesional: la llamada ‘función notarial’.

¹²⁸ Cfr. RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “Sobre las consecuencias.....”. *op.cit.*; págs. 377-378. En esta cuestión y, en general, en cualquier aproximación de carácter científico o técnico sobre la naturaleza jurídica del notariado constituye una cita de referencia obligada su clasificación de los distintos sistemas de organización del notariado. Tan sólo debe puntualizarse que si el sistema latino se identifica con el sistema romano-germánico y el sistema anglosajón con la tradición jurídica del *common law*, el sistema de notariado administrativo que el autor, en orden al contexto histórico del momento, asocia con los antiguos regímenes socialistas, ha entenderse referido en el momento presente no a un país o sistema político concreto, sino más bien a la integración de los miembros del notariado en la Administración pública.

¹²⁹ Matiza esta contraposición entre ambos sistemas AÑORGA ZALAKAÍN, Concha. “Reflexiones en torno.....”. *op.cit.*, págs. 138 y ss.

¹³⁰ Cfr. ÁVILA ÁLVAREZ, Pedro. “El notariado español.....”. *op.cit.*, pág. 121. En este sentido se pronuncia asimismo la doctrina más autorizada que ha estudiado la naturaleza del notario. Por todos, véase FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón; SÁINZ MORENO, Fernando. *El notario..... op.cit.*, págs. 154 y ss y más recientemente, RUEDA PÉREZ, Manuel Ángel. “La función notarial en la economía de mercado”. *RJN*, n° 25, 1998; págs. 113 y ss.

La primera faceta se refrenda inequívocamente en el plano normativo, ya que el art. 1.2 RN afirma el doble carácter simultáneo del notario como profesional del Derecho y como funcionario público¹³¹. Ciertamente, el RN refleja con mayor relieve el carácter dual del notario¹³² que la propia LN, en cuyo art. 1 se define escuetamente al notario como el funcionario público autorizado para dar fe, pero no se menciona su vertiente de jurista profesional. En vista de ello, algunos autores han relativizado el valor y la eficacia de esta declaración formal del notario como funcionario público, por considerar que la Ley no emplea el concepto de funcionario en el sentido técnico propio que se le atribuye por el ordenamiento jurídico¹³³. En cuanto al segundo rasgo, el art. 1 RN define el contenido de ambas funciones al señalar que como profesionales del Derecho les incumbe una función de asesoramiento a los particulares y, como funcionarios públicos, ejercen la fe pública notarial en la esfera de los hechos y del Derecho¹³⁴.

¹³¹ En este sentido, es muy explícito el tenor del art. 1.2 RN, para el que “los Notarios son a la vez profesionales del Derecho y funcionarios públicos, correspondiendo a este doble carácter la organización del notariado”; en clara contraposición con lo dispuesto por el art. 1 LN, según la cual “el Notario es el funcionario público autorizado para dar fe”. Este perfil ‘dualista’ del art. 1.2 RN ha sido criticado por acentuar una “radical dualidad que –aunque se ha calificado de “inescindible”- no se compagina con la concepción más acertada –y también más actual-, de la Ley de 1862, que coincide, por lo demás, con la perspectiva de los demás ordenamientos europeos, que consideran al notario *officier publique, pubblico ufficiale* y *Träger eines öffentlichen Amtes*”. Cfr. PAU PEDRON, Antonio. “Legislación notarial, función notarial, instrumento público”. Prólogo a la edición de *Legislación Notarial* de la Editorial Tecnos (2ª ed). Madrid, 1995; pág. 15.

¹³² Para algún renombrado autor, este precepto arroja un resultado de “indecisión o empate” en la relación entre profesión y función pública. Cfr. NÚÑEZ LAGOS, Rafael. *Estudios de Derecho Notarial*. Instituto de España. Madrid, 1986; pág. 33.

¹³³ Cfr. PARDO ESTEVE, José. “El concepto.....”, *op.cit.* pág. 1101-1104. Una de las hipótesis que baraja sobre la redacción del art.1 LN es que ésta se explica, en gran parte, por la presunta influencia que desplegó la Ley del 25 de Ventoso del año 11, -también Ley de 16 de marzo de 1803-, sobre la elaboración de la LN y, en particular, sobre su concepción del notario, ya que la ley francesa lo calificaba como funcionario. La tesis que actualmente se abre camino en la doctrina es la dualidad apuntada y no su eventual carácter unidimensional como funcionario. La jurisprudencia también ha invocado tradicionalmente la doble naturaleza del notario. En este sentido, se expresan las sentencias de la Sala Segunda de 18 de octubre de 1969 y de 17 de mayo de 1972 y, más propiamente, las de la Sala Tercera de 4 de abril de 1979, 18 de abril de 1984 y de 29 de junio de 1987. Una reseña de estas sentencias puede encontrarse en FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón / SÁINZ MORENO, Fernando. *El notario..... op.cit.*; págs. 119-120, 164-166.

¹³⁴ Para una mayor claridad en la exposición transcribiremos los arts. 1.2 y 1.3 RN. El art. 1.2 RN dispone textualmente lo siguiente: “Los notarios *son a la vez profesionales del Derecho y funcionarios públicos*, correspondiendo a este doble carácter la organización del notariado. Como profesionales del Derecho tienen la misión de asesorar a quienes reclaman su ministerio y aconsejarles los medios jurídicos más adecuados para el logro de los fines lícitos que aquellos se proponen alcanzar”.

Aunque no se trata ahora de extenderse en una prolija exposición de la actividad del notario, sí consideramos conveniente delimitar brevemente en qué consiste esa función notarial. La función notarial es función pública y es una función profesional. Con relación a la primera, y enlazando el tenor literal del art. 1.3 RN, podemos convenir con RODRÍGUEZ ADRADOS que el notario ejerce una función pública consistente en la dación de fe pública¹³⁵ que se manifiesta en dos vertientes: en la esfera de los hechos, se habla de fe pública en sentido estricto y ésta se predica del instrumento público otorgado por el notario¹³⁶. En segundo lugar, en la esfera del Derecho, se habla de fe pública notarial como presunción de veracidad de lo narrado en el documento público o, según sus palabras, como la autenticidad de fondo, del contenido negocial del instrumento público¹³⁷.

Además, la función pública del notario no se agota en la mera dación de fe, sino que además comporta un auténtico control o examen de la legalidad en la propia elaboración notarial del Derecho plasmada en la confección del instrumento público. El notario verifica

Por su parte, el art. 1.3 RN afirma que “Como funcionarios ejercen la fe pública notarial, que tiene y ampara un doble contenido:

- a) en la esfera de los hechos, la exactitud de los que el notario ve, oye o percibe por sus sentidos.
- b) en la esfera del Derecho, la autenticidad y fuerza probatoria a las declaraciones de voluntad de las partes en el instrumento público redactado conforme a las leyes”.

¹³⁵ El art. 1 LN así lo proclama expresamente al disponer que “El notario es el funcionario público *autorizado para dar fe*, conforme a las leyes, de los contratos y demás actos extrajudiciales”. Repárese en que, según los arts. 2 LN y 3.3 RN, la prestación del ministerio notarial deviene obligatoria para el notario como regla general, salvo que exista una justa causa legal o física que lo impida, si es requerido por los particulares

¹³⁶ Cfr. RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “Sobre las consecuencias.....”, *op.cit.*; pág. 349. El autor recuerda que en esta faceta se significa la máxima eficacia del instrumento público, tal como reconoce el art. 1218.1 CC: “Los documentos públicos hacen prueba, aún contra tercero, del hecho que motiva su otorgamiento y de la fecha de éste”. Para RODRÍGUEZ ADRADOS “en ella consiste, ante todo, la función de fe pública, según el artículo 1.3 del Reglamento”.

¹³⁷ Aunque puedan parecer conceptos sinónimos, lo cierto es que la legislación civil y notarial distinguen claramente el documento y el instrumento público. Los documentos públicos son, a tenor del art. 1216 CC, “los autorizados por notario o empleado público competente, con las solemnidades requeridas por la ley”. El documento público en que interviene el notario se rige, según el art. 1217 CC, por la legislación notarial; en concreto, por los arts. 143 y ss RN. El art. 144.1 RN dispone que el instrumento público comprende las escrituras públicas, las actas “y, en general, todo documento que autorice el notario bien sea original, en copia o en testimonio”. Según explica NÚÑEZ LAGOS, el término instrumento público sirve para designar una concreta clase de documento público: el autorizado ante notario. Sobre el concepto y clases de instrumentos públicos, véase NÚÑEZ LAGOS, Rafael. *Estudios.....*, *op.cit.*; págs. 271 y ss.

la adecuación a la legalidad de los requisitos legales de forma y fondo que afectan a la operación que las partes someten a su intervención¹³⁸. Por último, la esencia de esa actividad pública notarial se centra, según acabamos de decir, en la declaración de voluntad de las partes moldeada jurídicamente por el notario¹³⁹ para su cristalización en el instrumento público. Luego, el instrumento público que el notario instituye en el ejercicio de la denominada *potestad iusadicional*¹⁴⁰ recreando y conciliando la realidad, la voluntad y el Derecho vigente es, en definitiva, la culminación de dicha función pública¹⁴¹.

Sin perjuicio de ello, también existe función notarial cuando el notario desarrolla una actividad profesional que se plasma en funciones de asesoramiento técnico-jurídico y de consejo humano, en los términos expresados por el art. 1.2 RN; esto es, asesorar a quienes solicitan su ministerio y aconsejarles sobre los medios jurídicamente más adecuados para lograr los fines lícitos que pretenden¹⁴². Esa función de asesoramiento puede ir encaminada o no a la formación del instrumento público. Sólo en el primer caso, podrá hablarse propiamente de la inescindibilidad de la función notarial, toda vez que en

¹³⁸ Cfr. FERNÁNDEZ, Tomás Ramón; SÁINZ MORENO, Fernando. *El notario..... op.cit.*; págs. 88-89. Tal es así que el notario “no sólo debe excusar su ministerio sino negar la autorización notarial” cuando no se cumpla el respeto a la legalidad en los términos propuestos por el art. 145.2 RN; entre ellos “cuando el acto o el contrato en todo o en parte sea contrario a las leyes, a la moral o a las buenas costumbres o se prescinda por los interesados de los requisitos necesarios para la plena validez de los mismos”. Sobre el control de legalidad que efectúa el notario, véase RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “El notario: función privada y función pública: su inescindibilidad”. *RDN*, n° 107, 1980; págs. 396- 406.

¹³⁹ Algún autor describe de forma elocuente la misión del notario señalando que debe actuar como “pedagogo de la voluntad”, ayudando a “formar perfecto” el consentimiento. Cfr. GONZÁLEZ PALOMINO, José. *Instituciones de Derecho Notarial*. Madrid, 1948; pág. 52.

¹⁴⁰ Cfr. NAVARRO AZPEITIA, Valentín Fausto. “Reflexiones acerca de la naturaleza de la función notarial”. *RDN*, n° 77-78, 1972; págs. 26-27. Se vale de este concepto para sintetizar acertadamente el contenido de la función notarial en las diferentes vertientes en que la hemos explicado: “la función pública encomendada al notario es potestad que sanciona derechos, impone fe pública y autoridad documental; todo por un proceso de adición o agregación de fe oficial a una labor jurídico-profesional; elementos que, por integración, producen el instrumento público notarial”.

¹⁴¹ Cfr. NÚÑEZ LAGOS, Rafael. *Estudios....., op.cit.*; pág. 15.

¹⁴² Cfr. RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “Sobre las consecuencias.....”. *op.cit.*; pág. 332. Sobre el contenido de la función de asesoramiento, véase los cinco niveles tradicionales que la componen en la exposición que de los mismos da RUEDA PÉREZ, Manuel Ángel. “La función.....”, *op.cit.*; págs. 116-118.

este caso concurre una recíproca interrelación entre su actividad profesional y la función pública que prestan, que culmina en la formación del instrumento público por el notario¹⁴³.

2.- El arancel como elemento privado o profesional del estatuto notarial: los arts. 45 LN y 63 RN.

El ‘soporte dual’ en el que descansan el notariado y la función notarial se traslada a las normas y principios que informan su organización y funcionamiento, enunciados en el art. 1 RN: los principios de organización descentralizada y de autonomía e independencia de la función notarial¹⁴⁴. Lo que se traduce en la ya aludida amalgama de elementos públicos y privados que se manifiesta, por una parte, en el ingreso en el notariado por oposición, su nombramiento por el Ministerio de Justicia (art. 23 RN), el sistema de demarcación notarial, su dependencia jerárquica del Ministerio de Justicia y de la DGRN, su responsabilidad disciplinaria ante esos mismos órganos (art. 346.2 RN) o la facultad del notario de dirigir su propia oficina (art. 42.2 RN) y de contratar a tal efecto al personal laboral que estime oportuno¹⁴⁵. De otra, la prestación de fianza para ser investido notario, el principio de libre elección de notario, o su residencia en la oficina o despacho notarial y,

¹⁴³ Cfr. RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “El notario: función.....”. *op.cit.*; pág, 263. No puede hablarse, en cambio, de aquélla en la esfera estrictamente privada de la actuación notarial, la cual no tiene porqué cristalizar necesariamente en un documento notarial. En su prolijo y documentado estudio fundamenta la teoría de la inescindibilidad notarial en la concurrencia de elementos públicos y privados en la función notarial: “hay, pues, un *officium publicum*, una función certificante o autorizante; pero también hay un *officium civile*, una profesión jurídica de naturaleza privada, de pericia legal, de consejo o de adecuación”. “En todo caso –prosigue el autor- el titular de esa función, el notario, viene a situarse en la organización jurídica, como consecuencia de la mezcla o fusión de la función pública y de la profesión privada, en una posición peculiar entre los juristas oficiales o juristas del Estado –los funcionarios públicos-, y los juristas libres, cuyo prototipo está constituido por los abogados”. Recientemente ha tenido ocasión de reafirmar esta teoría a la luz de la actual realidad jurídica de las dos últimas décadas en “De nuevo sobre la inescindibilidad notarial”. *RJN*, nº 21, 1997; págs. 151 y ss.

¹⁴⁴ Cfr. FERNÁNDEZ, Tomás Ramón; SÁINZ MORENO. *El notario..... op.cit.*; pág. 65. El art. 1 RN en sus párrafos cuarto y quinto observa que “el notariado disfrutará de plena autonomía e independencia en su función, y en su organización jerárquica depende directamente del Ministerio de Justicia y de la Dirección General de los Registros y del Notariado. Sin perjuicio de esta dependencia, el régimen del notariado se estimará descentralizado a base de Colegios Notariales regidos por las Juntas Directivas con jurisdicción sobre los notarios en su respectivo territorio”.

¹⁴⁵ Sin embargo, el art. 71.1 RN deja bien a las claras que “el estudio del notario tendrá la categoría y consideración de ‘oficina pública’ ”.

como uno de sus rasgos más significativos, su organización y representación a través de los Colegios Notariales y del Consejo General del Notariado¹⁴⁶.

En medio de esta concurrencia de rasgos públicos y privados en la profesión notarial, el art. 45 LN contempla el arancel en el Título VI de la Ley, bajo el significativo encabezado de *Derechos y premios de los notarios*. En una formulación escueta que más adelante comentaremos, este precepto se limita a ordenar al Gobierno que presente el correspondiente proyecto de ley que fije los aranceles notariales. Así, pues, el arancel fija por mandato legal los derechos de los notarios¹⁴⁷.

Más expresivo se muestra el único precepto que el RN dedica al arancel: el art. 63 RN¹⁴⁸, en cuyo párrafo primero establece que “la retribución de los notarios estará a cargo de quienes requieran sus servicios y se regulará por el Arancel notarial”. Asimismo, en su párrafo segundo, atribuye su aprobación al Gobierno mediante Decreto¹⁴⁹, a propuesta del

¹⁴⁶ Como colofón a esta peculiar estructura jurídica, el art. 314.4 RN observa que “el Reglamento Notarial tendrá el carácter de regulador de la actividad pública notarial y de Estatuto General de la profesión”. Sobre estos aspectos, véase con más detalle FERNÁNDEZ, Tomás Ramón; SÁINZ MORENO. *El notario..... op.cit.*; págs. 65 y ss.

¹⁴⁷ Deviene significativo, en este contexto, el art. 16.1 LN, al declarar la incompatibilidad del ejercicio de la profesión con “cualquier empleo público que devengue sueldo o gratificación de los presupuestos generales, provinciales o municipales”.

¹⁴⁸ La actual redacción del art. 63 RN, en sus párrafos 2º-6º, procede del Decreto 2310/1967, de 22 de julio, mientras que el párrafo 1º responde a la redacción que le confirió el RD 1126/1982, de 28 de mayo. La anterior redacción del art. 63 RN era la siguiente: “La retribución de los notarios se regulará por el arancel notarial, sin que en ningún caso deba ser ésta inferior por folio al tipo establecido por el Estado para su percepción tributaria. El arancel notarial se aprobará por el Gobierno mediante Decreto, a propuesta del Ministro de Justicia, previo informe de la Junta de Decanos de los Colegios Notariales y con audiencia de la Comisión Permanente del Consejo de Estado. Su revisión y actualización se llevará a efecto cada diez años, o antes si las circunstancias lo aconsejan. Los honorarios y derechos y las cantidades suplidas por el notario con relación a los impuestos generales sobre las Sucesiones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, plusvalía o inscripciones y certificaciones en el Registro de la Propiedad podrán hacerse efectivas por el procedimiento de apremio que la legislación hipotecaria establece o establezca en lo sucesivo a favor de los registradores de la propiedad. Se regulará, asimismo, por la legislación hipotecaria las bases sobre las que haya de aplicarse el arancel. El notario podrá dispensar totalmente los derechos devengados en cualquier documento, pero no tendrá la facultad de hacer dispensa parcial, que se reputará ilícita”.

¹⁴⁹ En otro orden de consideraciones que trataremos con más detalle, debe advertirse la particular reinterpretación del mandato legal del art. 45 que realiza el art. 63.2 acerca del ente competente para aprobar el arancel. A primera vista, parece que el art. 63.2 RN conculca notoriamente la legalidad en el establecimiento del arancel, al menos tal como lo preceptúa el art. 45 LN. Sin embargo, no es menos cierto que el vigente Arancel

Ministerio de Justicia, “previo informe de la Junta de Decanos de los Colegios Notariales y con audiencia de la Comisión Permanente del Consejo de Estado”.

Esta configuración jurídica del arancel en la ley y reglamento notariales ha llevado a la doctrina notarial a ver en él uno de los rasgos semiprivados que más aproxima al notario a su caracterización como profesional y que, por el contrario, más lo distingue de su faceta de funcionario público¹⁵⁰. Pero no falta quien, sobreponiéndose a una perspectiva estrictamente remunerativa del arancel, ve en él la fórmula por la que el Estado financia entre sus usuarios los gastos de índole personal y material inherentes al desempeño de la función notarial, a efectos de preservar “los intereses generales del conjunto de la sociedad”¹⁵¹.

La jurisprudencia ha refrendado tradicionalmente en los escasos asuntos que en materia arancelaria han llegado a su conocimiento el enfoque ‘profesional’ con que el arancel viene siendo configurado en la esfera doctrinal y normativa, aunque tampoco se

notarial aprobado por el RD 1426/1989, de 17 de noviembre, encuentra su fundamento legal en la DA 3ª LTPP y no en la LN.

¹⁵⁰ Cfr. RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “Sobre las consecuencias.....” *op.cit.*, págs. 343-344 y 365. Este autor es el exponente más recalcitrante de esta argumentación sobre el arancel. Con base en la idea ya expuesta de que el arancel es la contraprestación al notario por sus servicios, formado entre el colegio y la Administración y haciendo acopio de una singular visión sobre la incidencia del arancel en la actividad financiera del Estado, el autor postula que el arancel sólo remunera propiamente la función profesional del notario, pero no su función pública, puesto que ésta se financia mediante el IAJD: “Bien es verdad que el notario desempeña también una función pública y el importe de ésta debe ser cobrado por el Estado; aunque al Estado nada le cueste, por ser los gastos íntegramente satisfechos por el notario; y así ocurre porque el Estado cobra al particular tal importe mediante el Impuesto, especialmente el de Actos Jurídicos Documentados, como ponen de relieve aquellos actos que únicamente están sujetos al impuesto si constan en documento notarial. El notario, en efecto, cobra mediante el arancel solamente su función profesional y no la función pública”. De esta manera, y sin entrar a valorar otros extremos de su razonamiento, llega a una conclusión incompatible con el Arancel de 1971, vigente en el momento del artículo de referencia, pues éste precisamente había sido aprobado con la rúbrica de *Arancel que deben percibir los notarios como funcionarios públicos*.

¹⁵¹ Cfr. ROMERO HERRERO, Honorio. “La deontología notarial en relación con los clientes, en relación con los compañeros y en relación con el Estado”. *RJN*, nº 29, 1999; págs. 148-149. Aunque entiende que el arancel es la retribución de una actividad profesional organizada y costeada por el notario que presta sus servicios, reconoce a continuación que “a diferencia de los honorarios profesionales, se fijan por la Administración, sustrayéndose de las reglas del mercado para cohonestar dos finalidades: la suficiencia del sistema (sus costes y la retribución individual del notario) y los intereses generales del conjunto de la sociedad”. De ahí que acabe calificando al arancel, desde un enfoque *colectivo*, como la “contraprestación del mantenimiento de toda la institución”.

extiende en demasía a la hora de acotarlo. Una muestra de ello nos la aporta la STS de 25 de mayo de 1976, en la que declaró sin otras salvedades que el arancel es la *forma legalmente reconocida* de remunerar la actividad profesional de un funcionario público especial. Las SSTS de 26 de junio de 1976 y de 31 de marzo de 1977 lo llegan incluso a situar en el ámbito de la intervención administrativa sobre el ejercicio de funciones públicas, como las desempeñadas por los notarios¹⁵².

En consecuencia, el arancel aparece conceptuado y regulado bajo una impronta particular, anidado a la ya de por sí peculiar naturaleza del notario, situado en una ambigua equidistancia jurídica entre lo público y lo privado. A primera vista, se observa un notorio paralelismo con el arancel de los registradores, pero no sabemos si también comparte los mismos principios informadores. En el próximo epígrafe vamos a intentar esclarecer cuáles son los principios que históricamente anidan en sus distintas manifestaciones desde 1870, fecha del primer arancel notarial, y qué factores han influido –y si aún perviven–, en su actual estructura jurídica, contemplada fundamentalmente en el RD 1426/1989, de 17 de noviembre.

A tal efecto, iniciaremos nuestra exposición en el marco de la moderna configuración del notariado instaurada por la Ley Orgánica del Notariado de 1862, obviando los antecedentes anteriores, muy numerosos y, sin duda, valiosos, pero que exceden del objeto de nuestra investigación. Baste con reseñar que ya sea con una denominación u otra, -derecho, arancel, tarifa, honorarios- el arancel como forma de retribución del Notario nace y se desarrolla con gran antelación¹⁵³ a la moderna configuración jurídica del notariado instaurada en nuestro Derecho mediante la Ley Orgánica del Notariado, de 28 de mayo de 1862. Lo cual es sinónimo de decir que el

¹⁵² Cfr. FERNÁNDEZ, Tomás Ramón; SÁINZ MORENO, Fernando. *El notario.....* op.cit.; págs.110-112.

¹⁵³ Sobre los antecedentes y evolución histórica del arancel en este periodo, existe una bibliografía muy valiosa por su rigor y exhaustividad. Cfr. BONO HUERTA, José. *Historia del Derecho Notarial español. I2*. Junta de Decanos de los Colegios Notariales de España. Madrid, 1982; págs. 339 y ss; RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “Sobre las consecuencias.....”, *op.cit.*, págs. 373-374 y *Escritos Jurídicos*. Tomo I. Consejo General del Notariado. Madrid, 1995 págs. 112 y ss; MILARA, Feliciano. “Registrando la Historia del Notariado (1). *RIN*, nº 53, 1962; págs. 159 y ss.

arancel precede a la propia unificación orgánica y funcional de la profesión tal y como en la actualidad es conocida, dado el alcance que esta Ley proyecta sobre el Notario moderno.

B) La moderna configuración del arancel notarial desde 1862 hasta nuestros días.

1.- La contemplación legal del arancel: la contradicción entre la LN y la Ley de 11 de junio de 1870.

La regulación que inspira y da cobertura jurídica a las sucesivas normas reglamentarias del arancel notarial hasta el arancel vigente de 1989 arranca de la vigente Ley Orgánica del Notariado de 28 de mayo de 1862, en cuyo art. 45 dispone que “el Gobierno, oídas las Audiencias, presentará a las Cortes el correspondiente proyecto de ley para establecer el Arancel que fije los derechos notariales”.

A primera vista, la redacción de este precepto denota una especial preocupación de la LN por preservar y garantizar el rango de ley en las normas reguladoras del arancel, que se traduce en un claro mandato al Gobierno para que proceda a presentar el *correspondiente* proyecto de ley para su establecimiento y fijación. Mediante la utilización de dicho vocablo, el legislador discrimina inequívocamente la elección de los instrumentos normativos en el establecimiento de los aranceles a favor de la ley y refuerza su intervención en esta materia, como si no hubiera elección alternativa¹⁵⁴.

Sin embargo, las eventuales expectativas del legislador en esta cuestión no se han visto refrendadas en la práctica, donde la eficacia del art. 45 LN en este punto ha sido

¹⁵⁴ La LN subraya, en fin, la preceptiva intervención de la ley como opción que se reputa más adecuada. Es probable que, en este aspecto, registrara la influencia de la reciente Ley Hipotecaria que se había promulgado con un año de antelación. A pesar de ello, la LN no asumió en su totalidad las directrices que habían marcado la configuración del arancel en la Ley Hipotecaria respecto a la reserva de ley, pues la LN es la única norma de tal rango, salvo la posterior Ley de 1870, que acomete una regulación jurídica del arancel notarial. Pero es que, además, la LN sólo contiene un precepto -el tantas veces aludido art. 45- destinado expresamente a ordenar jurídicamente el arancel sin aportar por tanto ninguna pauta sobre su régimen jurídico, en un notorio contraste con los catorce artículos agrupados en un título específico en la Ley que caracterizan al arancel de los registradores, -carencia que subsanará más tarde la Ley de 1870.

escasa, por no decir nula, como lo demuestra la proliferación de normas de carácter reglamentario que han disciplinado los sucesivos regímenes jurídicos del arancel, empezando por los reglamentos notariales. La causa de este fenómeno dimana paradójicamente del efecto ‘deslegalizador’ de la primera y única ley que hasta el momento ha regulado el régimen jurídico de un arancel notarial: la Ley de 11 de junio de 1870 sobre Reforma de Aranceles Notariales.

La DG 6ª de esta Ley autorizaba al Gobierno a realizar las reformas del arancel “que aconseje la experiencia”. Aunque en su intención no estuviera el hacerlo, lo cierto es que este precepto ha acabado por derogar virtualmente en la práctica el art. 45 LN, ya que, desde que se promulgara dicha Ley, los sucesivos aranceles no sólo han sido reformados sino que se han aprobado *ex novo* mediante decreto. Curiosamente, estos decretos han venido acompañados de una disposición general prácticamente idéntica a la de la Ley de 1870 en la que se autoriza al Gobierno a hacer las reformas “que aconseje la experiencia”, cláusula que se ha mantenido de forma inalterable excepto en el Arancel de 1989, si bien éste también, en última instancia, habilita al Gobierno en dicho sentido, aunque por otra vía.

De resultas de ello, se logra postergar a la ley como instrumento regulador del arancel no en un primer momento, -ya que la Ley de 1870 constituyó una ordenación jurídica *ex novo* del arancel en toda regla-, pero sí condiciona sus futuras y obligadas modificaciones al habilitar una remisión en blanco a la vía reglamentaria bajo la vaga fórmula de la reforma. En la evolución histórica del arancel posterior a 1870 se comprobará cómo mediante sucesivos decretos se ha dado entrada a auténticas innovaciones en el régimen jurídico del arancel de los notarios de muy diversa índole: desde la aprobación y derogación sucesiva de las cuantías y conceptos arancelarios hasta la modificación de materias relativas al régimen sustantivo del arancel contenido en sus normas generales de aplicación, conocidas formalmente como Disposiciones Generales¹⁵⁵.

¹⁵⁵ Es obvio señalar que de esta manera se incumple el principio de jerarquía normativa, puesto que los Decretos, normas de rango reglamentario, en muchas ocasiones derogan o modifican el contenido de una norma de rango superior como la Ley de 1870. La fórmula de la ‘reforma’ fue el fundamento jurídico al que se acogieron los primeros Decretos reguladores del arancel. En concreto, los de 1880, 1885 y 1916 apelaban a la autorización

A la vista de lo anterior, la significación jurídica del art. 45 LN radica en que suministra formalmente desde entonces la cobertura legal a todos los aranceles que han sucedido al primer arancel de 1870, -con la ya aludida excepción del Arancel de 1989-, forjando de esta manera uno de los elementos que con el tiempo se han revelado clásicos en el régimen jurídico del arancel: el de que éste se halle aprobado legalmente. Resulta discutible, en cambio, ver en este precepto su fundamento legal, puesto que éste quedó enervado por la Ley de Aranceles de 1870 en los términos que se han expuesto¹⁵⁶. Mención y objeto de comentario aparte, sin duda, merecerá en otro apartado el vigente Arancel de 1989, pues éste presenta otras connotaciones diferentes al residir su fundamento legal en la LTPP.

2.- La Ley de 11 de junio de 1870 y sus sucesivas ‘reformas’: 1870-1916.

La Ley sobre Reforma de los Aranceles Notariales de 11 de junio de 1870 tiene una trascendencia jurídica acreditada en el devenir histórico del arancel de los notarios. Ya se ha destacado las connotaciones inherentes a su rango legal y su particular relación con el art. 45 de la LN. Esta Ley instaaura en nuestro Derecho la moderna formulación del arancel notarial y los principios que informan su régimen jurídico y desde este enfoque la analizamos aquí.

contenida en la Disposición General 6ª de la Ley de 1870, en virtud de la cual “comenzaban a regir”, pero luego todos ellos derogaban “todas las disposiciones anteriores relativas a derechos notariales”. A partir del Decreto de 21 de abril de 1950, por el que “comenzaban a regir” los aranceles en él contenidos, desaparece la mención a aquella habilitación legal.

No tenemos constancia de que la Ley de 11 de junio de 1870 fuera derogada formalmente por otra ley, al menos por lo que en materia de arancel notarial concierne, ya que no se ha promulgado ninguna otra disposición con rango de ley al respecto. Con lo que, en resumidas cuentas, su derogación ha venido articulada implícitamente durante más de un siglo por los sucesivos Decretos.

¹⁵⁶ La Ley de 1870 distorsionó completamente el sentido originario perseguido por la LN, a menos que la intención del legislador fuera la de dictar provisionalmente una ordenación legal del arancel, a expensas de su correcta aplicación en la práctica, adoptando una solución similar a la del art. 346 de la Ley Hipotecaria de 1861. Pero entonces lo que ya no se entiende es que la ley notarial no previniera un plazo de tiempo en el que acotar la habilitación gubernamental, tal como se hizo con el plazo de cinco años fijado en la Ley Hipotecaria.

En el plano formal, la Ley diseña una estructura sistemática de 34 conceptos que recogen las distintas actuaciones notariales¹⁵⁷ -denominados ‘números’- distribuidos sistemáticamente en cuatro partes: escrituras matrices; copias; testimonios y demás actos notariales y archivos. Para proceder a su cuantificación, la Ley de 1870 opta alternativamente por tres sistemas de cobro: cuantías *fijas* por operación, como por ejemplo, en la expedición de poderes generales para pleitos o de la legalización de documentos; cuantías *proporcionales* al valor del contrato, en el caso de las escrituras matrices que documenten contratos “en que intervenga entrega material de dinero efectivo o su equivalencia en otros valores”¹⁵⁸, y por último, el cobro de derechos *por hoja*, como, por ejemplo, en las escrituras matrices y las copias de escritura matriz, en las que no se expresara el valor del acto o contrato documentado. Estos tres sistemas de cuantificación del arancel son los que, de ahora en adelante, podrán apreciarse en las distintas manifestaciones históricas del arancel.

Asimismo, la Ley de 1870 sienta bajo la rúbrica de ‘Disposiciones Generales’, también en clara similitud con el arancel registral, una serie de normas generales que rigen su aplicación, conformando así el esquema central que sustenta el régimen jurídico del arancel sobre el que paulatinamente se adicionarán nuevas reglas de aplicación u operarán sus ulteriores modificaciones. En este momento, el arancel se sustenta esencialmente sobre cuatro elementos¹⁵⁹, de los cuales el más relevante, sin duda, es el que habilita a la remisión

¹⁵⁷ La Ley no distingue en la formulación de los aranceles la actuación del notario como funcionario público y profesional del Derecho, si bien es cierto que el número 22 retribuye “las consultas o dictámenes sobre los asuntos de la profesión”. Circunstancia lógica, si se tiene presente que la Ley de 1870 se atiene a la definición que la LN postula del notario como funcionario público. Por otra parte hay que reseñar que, de entre las distintas formas de instrumentos públicos que puede efectuar el notario sobresale, sin duda, la ingente regulación de las escrituras matrices, a las que la Ley dedica los quince primeros números del arancel, en consonancia con la significación ya mencionada de este documento público en la práctica y en la teoría notariales.

¹⁵⁸ En el número 6 del Arancel de 1870 se someten los contratos de compraventa, permuta, adjudicación en pago de deudas, imposición de censos “y demás en que intervenga entrega material de dinero efectivo” o su equivalente a una escala progresiva con arreglo al valor del contrato elevado en la escritura matriz.

¹⁵⁹ Junto al que mencionamos, la Ley previene la obligación del notario de consignar “al poner la cuenta de sus derechos” el número de arancel que aplique, sanciona el exceso en el cobro de honorarios por el notario imponiéndole la obligación de devolver las cantidades indebidamente percibidas así como abonar los gastos acaecidos por la impugnación y, por último, disciplina el control jurisdiccional de la aplicación del arancel, previendo su impugnación ante el juez de primera instancia con un posterior recurso ante la Audiencia.

en blanco del arancel a la vía reglamentaria, en una cláusula que repetirán sistemáticamente los aranceles notariales hasta 1950: “El Gobierno podrá hacer en el presente Arancel las reformas que la experiencia aconseje, previa audiencia del Tribunal Supremo de Justicia”¹⁶⁰.

La reforma del arancel mediante el RD de 11 de marzo de 1880, abre una etapa de setenta años de modificaciones encubiertas del arancel por decreto al amparo de la DG 6ª de la Ley de Aranceles de 1870. Bajo el común propósito de conciliar en cada momento histórico la digna remuneración del notariado con el mantenimiento de unos servicios de fe pública que no fueran muy gravosos económicamente para los particulares, sobre todo para las rentas más bajas, los Aranceles dictados en esta época se caracterizan por tomar como referencia el modelo de arancel auspiciado por la Ley de 1870 e incorporar paulatinamente nuevos elementos en torno al régimen jurídico general, donde cada vez con más intensidad se advertirá su aproximación hacia un sistema similar al que rige para el arancel registral¹⁶¹.

De los tres Aranceles aprobados durante este periodo, mediante los RD de 11 de marzo de 1880, 8 de septiembre de 1885 y 25 de junio de 1916, se percibe una diferencia cualitativa a favor del Arancel de 1885. Frente a la efímera vigencia del primero¹⁶², y el

¹⁶⁰ Repárese en que el dictamen previo del Consejo de Estado característico del arancel registral se sustituye en el notarial por la previa audiencia del Tribunal Supremo. Probablemente, esta medida deba insertarse en el contexto de lo que ESTEVE PARDO acuñó con la expresión de “robustecimiento del poder judicial sobre el Notariado” implantado por la Ley de 1862 y que se manifiesta en las numerosas funciones de intervención y control que la LN consolida e incrementa en favor de órganos judiciales con relación a los notarios. Cfr. ESTEVE PARDO. *El concepto....., op.cit.*; págs. 1073 y 1075, 1093-1094.

¹⁶¹ Esta influencia se percibe, por ejemplo, en la DG 7ª del Arancel de 1916, al reconocer al notario la facultad de reclamar por la vía de apremio el cobro de sus honorarios formando “la oportuna cuenta con expresión del nombre, apellidos y domicilio del deudor, clase y fecha del documento, importe de derechos y suplidos en su caso, y números del Arancel aplicados” y dirigiéndose por escrito al juez de primera instancia, tras lo cual, procederá a despachar la ejecución “con arreglo a lo prevenido en la Ley de Enjuiciamiento Civil”. Huelga recordar el indudable paralelismo que guarda esta norma con las disposiciones del Reglamento Hipotecario de 1915, coetáneo por entonces a ella, sobre la exacción forzosa de honorarios en la vía de apremio.

¹⁶² Las graves deficiencias que el Tribunal Supremo apreció en la estructura y en el método sistemático del Arancel de 1870, que en su criterio no fueron debidamente corregidas por el de 1880, son el principal motivo que esgrime el Gobierno en el preámbulo del RD de 8 de septiembre de 1885 para reformar nuevamente los aranceles notariales. Una de sus aportaciones técnicas más destacadas recayó en la consignación formal de los honorarios, por cuanto obliga al notario a firmar la presentación de la cuenta de sus honorarios y amplía su deber de información, ya que además de indicar el número de arancel que ha aplicado, debían consignarlos “al pie de los documentos que autoricen con los derechos devengados, así en las escrituras matrices como en las copias”.

talante continuista del tercero¹⁶³, el Arancel de 1885 adoptó dos medidas clásicas en el régimen jurídico del arancel. La primera consagra como regla general de valoración de la Ley de 1870 en la prestación de fe pública sobre actos y contratos “la apreciación del valor de las cosas o derechos sobre que versa el documento que se autoriza”, sometiéndola al triple sistema de retribución por derechos fijos, proporcionales y por hoja, dependiendo de que en los documentos se expresara o no el valor del acto o contrato autorizado¹⁶⁴. La segunda se tradujo en una notable modificación en el régimen de revisión jurisdiccional del arancel implantado por la Ley de 1870, al encomendarse a los colegios notariales y a la DGRN el conocimiento y resolución de las impugnaciones del arancel por los particulares¹⁶⁵.

3.- La desconexión jurídica del arancel con la Ley de 1870: los Decretos de 1950 y 1971. Especial referencia al Arancel de 1971.

En ambos Decretos desaparece definitivamente el origen en la habilitación legal que había caracterizado al arancel notarial desde 1880. De todas formas, dicha omisión tuvo

¹⁶³ Aparte de una significativa mención sobre su naturaleza en el preámbulo –en el que sostiene que “los Aranceles afectan al orden social y son forzosos por imposición de la Ley”–, su objeto dista bastante de la anterior efervescencia reformista que había inspirado la redacción del Arancel de 1885.

¹⁶⁴ El Arancel de 1885 reordenó sistemáticamente la exigencia de los conceptos arancelarios en atención a la importancia que se otorga a las distintas funciones del notario dedicando una especial atención en su sección primera a fijar la retribución de la que se estima función esencial del notario -la autorización y dación de fe pública sobre actos y contratos- conforme al criterio que hemos citado. En otra sección, la cuarta, se dedica a cuantificar otras *funciones más propiamente profesionales* del notario, en las que se adopta el sistema de retribución por horas. Obsérvese, con relación a esta última sección, cómo el RD de 1885 ya apunta en la dirección de distinguir entre la remuneración del notario como funcionario público y su actuación menos fedataria y más próxima a la del profesional. En este sentido, el preámbulo afirma que la sección cuarta contempla actos que exigen una especial retribución, “aparte de las que de devenguen por las funciones esencialmente profesionales”. Ahora bien, en esta misma sede se había afirmado con anterioridad “la imposibilidad de llegar a un sistema de libre y discrecional retribución por tratarse de un cargo que se ejerce en representación del Estado, que nombra a funcionarios determinados bajo las condiciones que el interés público exige”.

¹⁶⁵ Según el nuevo sistema, la reclamación se interpone ante los Delegados notariales de distrito en primera instancia, con apelación ante la junta directiva del colegio notarial, si se dirimiera la contienda por un valor inferior a 25 pts. Si es por un valor superior, se reclama ante la junta y, en apelación ante la DGRN. La razón de tal cambio obedece, según el preámbulo del RD, al notable cambio cualitativo que en los casi veinticinco años de vigencia de la LN había experimentado la institución notarial, tanto en la formación de sus miembros como en la actuación interventora de los colegios notariales y de la propia DGRN.

una nula repercusión respecto de los anteriores, ya que, según dijimos al analizar la Ley de 1870, las pretendidas reformas del arancel notarial acometidas desde 1880 suponían un auténtico establecimiento *ex novo* del arancel¹⁶⁶.

El Arancel de 1950, aprobado por Decreto de 21 de abril de 1950, apenas presenta novedades sustanciales¹⁶⁷ respecto del de 1916, amén del cambio de gravamen de ciertas operaciones¹⁶⁸ o del lógico incremento cuantitativo de las mismas. Sí merece en cambio una mención aparte por sus especiales connotaciones sobre el estatuto notarial el Arancel de 1971, aprobado por el Decreto 644/1971, de 25 de marzo, precedente del actual.

Aunque mantiene una línea continuista respecto de sus antecedentes¹⁶⁹, el título de su encabezado con la rúbrica de ‘derechos que deben percibir los notarios como funcionarios públicos’, anuncia las pautas que pretenden orientar el régimen jurídico sustantivo del arancel. Dicho de otro modo, el Decreto de 1971 intenta plasmar en el plano retributivo la doble condición del notario como funcionario público y como profesional del

¹⁶⁶ En este contexto es altamente significativo la DG 8ª derogatoria del Decreto de 21 de abril de 1950: “Quedan *derogados* los Aranceles notariales *aprobados* por Real Decreto de 5 de junio de 1916”.

¹⁶⁷ Las modificaciones más relevantes se centran en dos cuestiones propias del régimen jurídico general del arancel. En la primera, la DG 3ª acota con más precisión los contornos del obligado al pago del arancel al designar como tal a quien hubiera requerido los servicios del notario, estableciendo una responsabilidad solidaria -de nuevo, en paralelismo con el arancel registral- en caso de ser varios los obligados. La otra novedad se contiene en la DG 2ª, norma que recoge el derecho del notario a la percepción de honorarios en supuestos en los que la actividad documental del notario no llega finalmente a fraguarse bien por desistimiento de las partes otorgantes, bien por razones ajenas a la voluntad de las mismas y del notario. En ambos casos, el notario percibirá la mitad de los honorarios correspondientes a la matriz. Obsérvese que en el primer caso, la DG 2ª establece la obligación de pago a cargo de quien desiste. En el segundo, en cambio, no se especifica quien debe abonarlos, por lo que parece entenderse que deban ser todas las partes otorgantes del documento.

¹⁶⁸ Debe llamarse la atención sobre el número 4 del arancel, en el que introduce una regla de valoración de las operaciones en las que se aplica la escala de derechos proporcionales, al señalar que se tomará como valor el que sirviera para la liquidación de los Impuestos de Derechos Reales o Timbre.

¹⁶⁹ Cfr. AVILA ALVAREZ, Pedro. *Estudios....., op.cit.*; págs. 433-436. Este autor, no obstante, llama la atención sobre el número 4 del Arancel. Esta disposición vuelve a incidir en torno a la base sobre la que han de aplicarse las escalas arancelarias, disponiendo que “se tomará como base para cada concepto, y respecto de cada interesado, la cantidad que resulte conforme al Reglamento Notarial y, en su defecto, a la legislación fiscal aplicable según la naturaleza del acto o contrato de que se trate”. A propósito de este último aspecto, la solución adoptada por el Arancel de 1971 contrasta con la prevista en el anterior Arancel de 1950, en ese mismo número, por cuanto éste tomaba como base para cada concepto “las cantidades que lo sean para la liquidación de los impuestos de derechos reales o timbre”.

Derecho que ya recogiera el Reglamento Notarial de 1935 y que mantiene en idénticos términos el vigente RN en su mencionado art. 1.2¹⁷⁰. A tal fin, el Decreto de 1971 distingue entre los *derechos* que los notarios devengan con arreglo al arancel, -que son los inherentes a condición de funcionario público-, en contraposición con los *honorarios* que perciben “en concepto de profesionales del Derecho” y que exigirían por “dictámenes, asesoramientos, redacción de cuadernos particionales o de estatutos y conceptos análogos”¹⁷¹.

Esta diferencia conlleva importantes variaciones en el tratamiento jurídico de ambos tipos de percepciones en lo que atañe a su establecimiento e impugnación. Se entiende que los honorarios fijados en arancel son los que retribuyen su faceta de funcionario público y éstos son estrictamente los que fija el Decreto. Su régimen de impugnación se somete al procedimiento habitual de doble instancia ante el colegio y la DGRN. Sin embargo, las percepciones susceptibles de calificarse de honorarios como profesional del Derecho pueden ser libremente acordadas con el particular que requiera sus servicios y sus eventuales controversias –al igual que los suplidos- se remiten “a las normas del juicio

¹⁷⁰ Cfr. ÁVILA ÁLVAREZ, Pedro. “El notariado español.....”. *op.cit.*; pág. 5. De todas formas, algunas disposiciones del Decreto de 1971 no parecen inspiradas en dicho principio informador y si lo son, guardan un estrecho paralelismo con otras disposiciones reglamentarias que se formularon con anterioridad sin tenerlo en cuenta. Es el caso paradigmático del número 3 del Arancel de 1971, precepto que delimita los sujetos obligados al pago del arancel al especificar que son quienes “hubieren requerido la prestación de *funciones* o los *servicios* del notario y, en su caso, a los interesados según las normas sustantivas y fiscales”. Ciertamente, el mismo número 3 del Arancel de 1950, que no separaba tan abiertamente ambas cualidades, era mucho más lacónica al afirmar que dicha obligación recaía en “la parte que hubiera requerido los *servicios* del notario”. No se nos escapa que, aunque no hablara de la prestación de *funciones* por el notario, el Arancel remuneraba su actuación como funcionario público y, también en algún supuesto, como profesional. Mas, como ya indicamos, no se disociaban las dos actividades del notario.

¹⁷¹ La resolución de la DGRN de 4 de noviembre de 1971 declaró que estos ‘honorarios’ del notario como profesional del Derecho, contrapuestos a sus ‘derechos’ como funcionario, pueden percibirse sin necesidad de colegiación en colegio profesional distinto del suyo y deben ser fijados “discrecionalmente según las circunstancias de cada caso”. Cfr. AVILA ÁLVAREZ, Pedro. *Estudios....., op.cit.*; pág. 434. Además de estos dos conceptos retributivos, honorarios o derechos arancelarios y extraarancelarios, la DG 1ª del Decreto 644/1971 recoge un tercer elemento de remuneración notarial: los suplidos “con relación a los Impuestos Generales sobre Sucesiones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Plusvalía, inscripciones y certificaciones de Registros públicos, folios transportes o las gestiones llevadas a cabo por encargo o cuenta de los interesados”.

ordinario que corresponda por razón de dicha cuantía”¹⁷². Idéntica regla se aplica en relación con la exacción de honorarios por los notarios¹⁷³.

En definitiva, el Arancel de 1971 supone el más claro intento de consolidar la doble condición del notariado en su faceta retributiva. En nuestra opinión, el contraste entre su objetivo y su eficacia le hace acreedor de una valoración singular, toda vez que si esa aspiración le diferencia comparativamente de sus predecesores, también es cierto que no encontrará respaldo posteriormente en el Arancel de 1989.

4.- El RD 1426/1989, de 17 de noviembre: breves apuntes.

Llegamos así al arancel notarial que rige en el momento presente, en virtud de lo dispuesto en la DA 3ª LTPP, por RD 1426/1989, de 17 de noviembre. No procede aquí su análisis pormenorizado, pues éste tendrá su puntual desarrollo en el Capítulo II de este trabajo por tratarse del régimen jurídico vigente del arancel notarial por el momento¹⁷⁴. De

¹⁷² En caso de que hubiera una reclamación simultánea de ambos, ésta se sustanciaría por sus respectivos cauces procedimentales, toda vez que el Decreto las considera impugnaciones independientes.

¹⁷³ En el primer caso, podrán ‘formar la oportuna cuenta’ y acudir a la exacción por vía de apremio de las cantidades devengadas con arreglo al arancel. Sin embargo, para reclamar sus honorarios profesionales o extraarancelarios, el Decreto les obliga a ejercitar la correspondiente acción judicial declarativa en la vía jurisdiccional ordinaria.

¹⁷⁴ Somos conscientes de la sensación de provisionalidad que, por designios de la Ley de acompañamiento de los Presupuestos de 2000, ha comenzado a imperar desde el 1 de octubre de 2000 al disponer para esa fecha la unificación orgánica y funcional de notarios y corredores de comercio. Lógicamente esta medida habrá de influir en el curso de nuestra investigación, pues la integración alcanza a todos los niveles, incluido el retributivo. La DA 24ª de esta Ley -que en las páginas siguientes examinamos con un poco más de detalle- remite al Gobierno la elaboración de los nuevos aranceles que ha de percibir el nuevo Cuerpo Único de Notarios. Nada se dispone, en su régimen transitorio, sobre la exacción de los aranceles hasta que se dicte la nueva norma reglamentaria. Aunque sí se especifica que en el ejercicio de sus funciones habrán de ajustarse “a las normas vigentes aplicables a las distintas formas de documentación hasta la aprobación de las normas reglamentarias previstas en la presente disposición”. Asimismo, en lo no previsto en ella, se aplica la vigente reglamentación notarial. Ante el silencio de la Ley y dado que el ejercicio de sus funciones continuará rigiéndose por la actual normativa que regula una y otra actividad, parece que lo más lógico es entender que, a la entrada en vigor del nuevo régimen jurídico unificado, continuarán rigiendo las actuales disposiciones sobre aranceles separadamente para uno y otro.

Habida cuenta de lo anterior, en tanto no se promulgue la nueva reglamentación arancelaria, -y nunca mejor dicho-, estudiaremos los regímenes jurídicos aún vigentes de los aranceles de notarios y corredores. Incluso si se produce la entrada en vigor del arancel unificado, los seguiremos tomando en cuenta, a fin de valorar con más detalle su alcance y significado jurídicos.

todas formas, sí podemos adelantar que se basa en los mismos criterios que inspiraron el vigente Arancel registral y que su estructura formal es también pareja¹⁷⁵. Ahora bien, por una elemental exigencia de respetar nuestra coherencia argumental sobre la evolución del arancel notarial, creemos necesario finalizar este apartado señalando que con el Arancel de 1989 se restablece con acierto la intervención de la ley en el régimen jurídico del arancel notarial, por lo menos en orden a garantizar mínimamente la fijación por ley de unos criterios en su creación y establecimiento. Cuestión aparte que también debatiremos es si la intensidad de esa intervención es adecuada o no jurídicamente hablando, sobre todo teniendo en cuenta que la LTPP encomienda una vez más al Gobierno la aprobación del arancel.

Precisamente, la nueva ley que da cobertura al arancel notarial es una norma en apariencia y en contenidos ajena al mismo. A pesar de ello, debe valorarse positivamente en la medida en que recupera indirectamente el debate sobre la significación jurídica que debe hoy otorgarse al art. 45 LN, por cuanto la LTPP, a diferencia de la Ley de Aranceles de 1870, no cumple ni la letra ni el espíritu del mandato previsto por este precepto, por la obvia pero inequívoca razón de que no es una ley de establecimiento de aranceles, ni por la materia que regula ni, sobre todo, en su establecimiento, en la acepción con que entendemos dicho término.

Por lo demás, queremos cerrar esta panorámica sobre el arancel notarial, significando que, a semejanza del arancel registral, el régimen jurídico del arancel notarial también aparece fragmentado entre normas de diverso rango jurídico: la DA 3ª LTPP y el art. 45 LN, por una parte, y el RD 1426/1989 y el art. 63 RN, por otro, aparte de algunas remisiones puntuales al RH. En esta enumeración no tenemos en cuenta las forzosas repercusiones que sobre este régimen desencadenará la unificación de notarios y antiguos

¹⁷⁵ Consta de dos Anexos. El Primero tipifica las operaciones que dan lugar a su exigencia en siete números o epígrafes: documentos sin cuantía (nº 1), documentos de cuantía (nº 2), protestos (nº 3), copias (nº 4), testimonios y legalizaciones (nº 5), depósitos, salidas y otros (nº 6) y folios de matriz (nº 7). El Anexo Segundo recoge su régimen sustantivo en las normas generales de aplicación.

corredores, si bien a lo largo de nuestro trabajo advertiremos los matices y salvedades que estimemos oportunos con relación a esta cuestión, empezando por las siguientes líneas.

IV.- EL ARANCEL EN EL MARCO DE LA PROFESION DE CORREDOR DE COMERCIO COLEGIADO.

A) Un nuevo panorama jurídico: la unificación de notarios y corredores de comercio.

La configuración jurídica del corredor de comercio colegiado en nuestro país tiene una fecha de referencia obligada en el 1 de octubre de 2000. A partir de esta fecha, en virtud de lo que dispone la DA 24ª de la Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social entró en vigor el régimen de integración de los notarios y de los corredores de comercio colegiados en un Cuerpo Único de Notarios¹⁷⁶, dependiente del Ministerio de Justicia.

De entre los distintos aspectos concernientes al régimen de integración¹⁷⁷, sobresale, desde nuestro punto de vista, el atinente a la regulación de los aranceles. Al respecto, el párrafo 1º apartado C) de la DA dispone que “reglamentariamente se dictarán las normas reguladoras (.....) del régimen de aranceles”. Lo que, en resumidas cuentas, implica remitir de nuevo al Gobierno el establecimiento y regulación de los restantes elementos del arancel que percibirá este nuevo Cuerpo único de Notarios, siguiendo una técnica muy similar a la que actualmente ampara la DA 3º LTPP, norma a la que, en buena lógica jurídica debiera

¹⁷⁶ El régimen de unificación de notarios y corredores entró en vigor el 1 de octubre de 2000. Hasta entonces, y sin perjuicio de la normativa reglamentaria posterior de desarrollo de la DA, la Ley preveía un régimen transitorio sobre determinados aspectos de las profesiones (párrafo 2).

¹⁷⁷ La DA prevé la unificación o integración de ambos fedatarios a todos los efectos organizativos, disciplinarios, funcionales y, por supuesto, retributivos. Así, entre otras medidas, se prevé la fusión de los Colegios Notariales con los de corredores de Comercio, a través de la integración de éstos en los primeros, fusión corporativa que también se extiende al ámbito de los Consejos Generales (párrafo 1, aptdo F); o su inclusión en un escalafón común. Igualmente, la norma reglamentaria que desarrolle este régimen habrá de dotarle de un marco jurídico homogéneo en lo relativo al ejercicio de sus funciones, a su demarcación territorial, a la forma de documentación, a su régimen de incompatibilidades y a las fianzas que deban prestar (párrafo 1, aptdo C).

referirse la Ley 50/1999 y que, sin embargo, omite al reiterar en su párrafo 4º los términos que abarca dicha habilitación reglamentaria¹⁷⁸.

El régimen jurídico de la integración de notarios y corredores previsto en la Ley 55/1999, ha sido objeto recientemente de desarrollo por el RD 1643/2000, de 22 de septiembre, sobre medidas urgentes para la efectividad de la integración en un solo Cuerpo de Notarios y Corredores de Comercio colegiados y por la Instrucción de 29 de septiembre de 2000 de la DGRN sobre la práctica uniforme para la efectividad de la integración en un solo Cuerpo de Notarios y Corredores de Comercio Colegiados. Como su nombre indica, ambas normas han arbitrado medidas urgentes para garantizar de manera efectiva la integración a todos los niveles de ambos cuerpos en la fecha fijada legalmente: forma de documentación de las actuaciones notariales, movilidad profesional, colegiación, asignación de clase y antigüedad en ella, régimen mutualista o financiación colegial, a excepción del régimen retributivo.

En consecuencia, en materia arancelaria el cuerpo único de notarios carece a fecha de hoy de unas reglas que fijen con claridad la aplicación del arancel en este proceso de integración, habida cuenta que, como hemos visto, el Gobierno no ha ejercido todavía la potestad reglamentaria del arancel del nuevo cuerpo notarial ni ha derogado el arancel de los corredores. Con la dificultad añadida de que el régimen transitorio de la integración contemplado en la DA 24ª de la Ley tampoco recoge medida alguna de carácter retributivo del cuerpo único de notarios en este íterin. La única pauta interpretativa de la que disponemos se encuentra en la genérica remisión que lleva a cabo el párrafo 3º de la DA 24ª a la aplicación con carácter supletorio de la reglamentación notarial en todo lo no previsto

¹⁷⁸ A tenor del párrafo 4º de la DA “Se faculta al Gobierno para dictar las normas necesarias para el desarrollo de la presente disposición. La habilitación reglamentaria contenida en ella se efectuará a propuesta conjunta de los Ministerios de Justicia y Economía y Hacienda, en materia de forma de documentación, de las funciones, demarcación territorial, *aranceles*, régimen mutualista, así como las que afecten a la integración de ambos Cuerpos”. Habrá que esperar al desarrollo de dicha potestad reglamentaria para verificar si el futuro arancel de la integración se aprueba como teóricamente cabe esperar; esto es, de conformidad con las pautas establecidas por la DA 3ª LTPP. Aunque, a fin de cuentas, el resultado sea el mismo, puesto que se atribuye la aprobación del arancel a la potestad reglamentaria del Gobierno, éste está obligado a seguir en su elaboración los criterios de la LTPP. Además, desde una perspectiva puramente sistemática, la norma a la que debe acomodarse la creación, establecimiento y exacción de percepciones fijadas en arancel aprobado legalmente sigue siendo la LTPP.

por ella. A renglón seguido, este precepto puede fundamentar la aplicación del régimen sustantivo, que no de las cuantías que retribuyen las actuaciones fedatarias, al Arancel de 1950 y paliar, en parte, el problema. Sin embargo, esta solución arroja un aspecto positivo, en la medida en que se le dota de un sistema de reglas que permiten controlar la adecuación a Derecho de su exacción, pero encierra simultáneamente un gran inconveniente, ya que puede generar algunas distorsiones interpretativas que dimanen de un dato del ordenamiento que seguidamente mencionaremos: el arancel de 1950, a diferencia del Arancel notarial, es un arancel de máximos, no de cantidades fijas.

En cualquier caso, en tanto no se promulgue la nueva ordenación jurídica del arancel, el dato a retener es que el cobro del arancel se realiza de forma escindida, tal como venía sucediendo antes de la unificación, con arreglo al respectivo arancel de procedencia: el de 1989, para los antiguos notarios y el de 1950, para los antiguos corredores. Situación anómala, y como tal criticable desde múltiples puntos de vista, principalmente de técnica jurídica y de seguridad jurídica de los particulares que requieren los servicios de estos fedatarios públicos. Y frente a la que no cabe más que exhortar al legislador a que intervenga urgentemente en esta materia.

En otro orden de consideraciones, el reciente y profundo cambio operado en el estatuto jurídico del corredor y, por extensión en el notario, nos dispensa de entrar con detenimiento en su historia, rasgos y caracteres. De todas formas, y aunque se ha descrito la función y rasgos del notario, -cuerpo que acoge en toda regla a los corredores¹⁷⁹-, estimamos oportuno explicar las líneas esenciales en las que hasta el presente momento se ha desenvuelto la actividad de los corredores y, por extensión, su vigente arancel aprobado

¹⁷⁹ Aunque no se diga expresamente, el mismo hecho de la integración en un cuerpo de notarios parece determinante para concluir dicha absorción. También existen otros indicios en la DA que así lo revelan como, por ejemplo, la nueva organización corporativa del cuerpo de notarios resultante de la integración, en los términos previstos por el primer párrafo letra F) de la DA: “Los actuales Colegios Notariales y de Corredores de Comercio se fusionan pasando a integrarse éstos en aquel Colegio Notarial en cuyo territorio radique su sede (.....). En todo caso, los Colegios Notariales sucederán a título universal a los de Corredores de Comercio que en él se hayan integrado”. El art. 1.2 del reciente RD 1643/2000 ha esclarecido el alcance de la integración al señalar que ésta “conlleva la aplicación a éstos, -los corredores-, en su integridad del régimen jurídico personal del notario previsto en la legislación notarial, en sustitución del que les era propio”.

por el Decreto de 15 de diciembre de 1950, no sólo en cuanto la integración discurre en un trayecto recíproco¹⁸⁰, sino por el alcance y significación que el arancel ha desplegado en este ámbito como mecanismo de financiación de una función pública.

En estas consideraciones, explicaremos las líneas esenciales del sistema que hasta hace escasamente un año regía la construcción jurídica de la función pública fedataria mercantil y el papel que desempeñaba en ella el arancel, como instrumento de financiación.

B) Naturaleza jurídica del oficio público de corredor de comercio.

Desde que en 1868 se instituyera su moderna configuración jurídica¹⁸¹, -que más tarde ratificaría en 1885 el art. 93 CCom atribuyéndoles “el carácter de notarios”-, el llamado *oficio público*¹⁸² de corredor de comercio colegiado presenta el perfil bifronte o dual característico de los fedatarios públicos retribuidos por arancel.

¹⁸⁰ A tenor tanto de la DA 24ª como del art. 1.1 del RD 1643/2000: el corredor asume las funciones que desempeñaba el notario, de la misma forma que el nuevo cuerpo de notarios también realizará las “actuaciones y formas de documentación” que, hasta el momento presente, correspondían al corredor colegiado.

¹⁸¹ Cfr. DOMINGO GONZÁLEZ, Vicente. *La correduría pública en el Derecho Mercantil español*. Civitas. Madrid, 1986; págs. 22 y ss. El RD Ley de 30 de noviembre de 1868 dio un giro radical a la concepción dominante en nuestro Derecho de la correduría de comercio, al declarar actividad privada y libre la función mediadora de los corredores de comercio en las negociaciones mercantiles, así como las profesiones de agente de cambio y bolsa e intérprete de navío. Hasta entonces, la función mediadora que históricamente desempeñaba el corredor, le confería el carácter de mediador privilegiado, pues sólo ellos podían, -porque contaban con un nombramiento oficial para su ejercicio por los poderes públicos-, ejercer una actividad de mediación mercantil que se configuraba como pública y que “como mera consecuencia de su ejercicio” englobaba una función fedataria. El RD Ley de 30 de noviembre de 1868 reforzó el carácter fedatario del corredor y, sobre todo, desvinculó ambas funciones, distinguiéndose a partir de entonces “la *función mediadora* que, declarada de libre ejercicio, deja de ser función pública (.....) y la *función fedataria* que, ésta sí, se considera de carácter público, siendo el Estado quien la detenta y quien, por tanto, la puede atribuir a ciertos funcionarios”.

¹⁸² Cfr. CANO RICO, José Ramón y otros. *El corredor de comercio colegiado. Historia de una profesión*. Consejo General de los Colegios Oficiales de Corredores de Comercio. Valencia, 1985; págs. 210 y 236. Así se le denomina tanto por el art. 63 del Código de Comercio de 1829, -norma que unifica ya la regulación de la fe pública mercantil- como en el preámbulo del vigente CCom, así como en el art. 63.2. En el preámbulo se distingue con claridad la profesión o industria de agente mediador del oficio público creado para dar autenticidad a las operaciones mercantiles del que se afirma que “constituye una verdadera función del Estado, como lo es el ejercicio de la fe pública, cuya conservación conviene mantener en beneficio de los intereses comerciales que mediante estos funcionarios, peritos en la industria mercantil, encuentran fácilmente los medios de dar validez y autenticidad a las diversas operaciones mercantiles”. Esta calificación del corredor ha sido asumida por la doctrina para resaltar el contenido de su función pública en el marco de su naturaleza dual, al estilo del profesional que ejerce una función pública. En este sentido, se expresan DOMINGO GONZÁLEZ, Vicente. *La*

La figura del corredor de comercio se contemplaba con carácter general en el Título VI CCom en sede de las disposiciones relativas a los agentes mediadores del comercio: su estatuto común en sus arts. 88-99 y, específicamente como una de sus tres categorías integrantes, en los arts. 106-111¹⁸³. Desde nuestra perspectiva, destacamos los arts. 89 y 93 CCom, pues con base en ellos se sustenta la “dualidad de naturaleza y funcional” en nuestro Derecho del corredor colegiado al recoger sus dos funciones mediadora y fedataria notarial respectivamente¹⁸⁴. Esta regulación ha tenido un puntual desarrollo reglamentario por el

correduría pública....., *op.cit.*; págs. 17-18 y CANO RICO, José Ramón. “El corredor público, jurado o colegiado en el Derecho Mercantil iberoamericano”. *RDBB*, nº 52, 1993; págs. 1043-1044. En cambio, para otros como FUGARDO ESTIVILL, José María. *Fe pública mercantil*..... *op.cit.*; pág. 67, se puede denominar indistintamente con varias denominaciones al corredor para aludir al mismo contenido de su estatuto profesional; si bien prefiere reservarle la calificación de profesional oficial porque responde con más fidelidad al moderno perfil del corredor en la legislación más reciente y en la propia doctrina jurisprudencial constitucional.

¹⁸³ Con arreglo al mismo, el corredor de comercio constituye una de las tres clases, si bien la que tenía más peso específico, junto al agente de cambio y bolsa y al corredor intérprete marítimo, que conforman otra categoría más amplia: el agente mediador de comercio, definida en el art. 88 CCom. Debe tenerse en cuenta que los agentes de cambio y bolsa se integraron en 1988 por la LMV en el cuerpo de corredores de comercio colegiados. Quedaba, entonces, como categoría aparte regulada en los arts. 112-115 CCom los corredores intérpretes marítimos, -en el art. 88 CCom llamados corredores colegiados intérpretes de buques-, cuya reorganización y actual denominación se contiene en el RD de 8 de julio de 1930 y que se rigen por el Reglamento de los Corredores Intérpretes Marítimos, aprobado por Orden de 30 de noviembre de 1933. Cfr. DOMINGO GONZÁLEZ en *La correduría pública*....., *op.cit.*; pág. 105,

¹⁸⁴ Cfr. DOMINGO GONZÁLEZ, Vicente. *La correduría pública*..... *op.cit.*; págs. 26 y 41, 152-153. Que se corresponden con el doble carácter de mediador y de notario con que a modo de “unidad compleja e indivisible” se organiza la correduría colegiada en nuestro ordenamiento, de forma similar al notariado. El art. 89 CCom contrapone el corredor ‘libre’ al corredor colegiado, cuando señala que “Podrán prestar los servicios de agentes de bolsa y corredores, cualquiera que sea su clase, los españoles y los extranjeros; pero *sólo tendrán fe pública* los agentes y los corredores *colegiados*”. Por su parte, el art. 93 CCom reconoce abiertamente el carácter de notarios a los agentes de comercio colegiados: “*Los agentes colegiados tendrán el carácter de notarios* en cuanto se refiere a la contratación de efectos públicos, valores industriales y mercantiles, mercaderías, y demás actos de comercio comprendidos en su oficio, en la plaza respectiva”. Su teoría sobre la doble naturaleza jurídica del corredor descansa en gran parte sobre los postulados que ya enunciara en este sentido acerca de la categoría genérica del agente mediador de comercio en “La naturaleza jurídica dual, comercial y fedataria, de los agentes mediadores colegiados”, en el *III Seminario sobre la Fe Pública Mercantil*. Valencia, 1977; págs. 341 y ss.

Volviendo al art. 93 CCom, éste prevé la constancia documental de sus actuaciones en un Libro-Registro de las operaciones en que intervengan y en el que además se observa que los libros y pólizas intervenidas por corredor “harán fe en juicio”. A propósito de esta póliza, la póliza original intervenida por corredor ocupa un lugar central en el ejercicio de la fe pública mercantil en paralelismo con la escritura pública autorizada ante notario. Cfr. GARRIGUES, Joaquín. *Curso*....., *op.cit.*; pág. 685; FUGARDO ESTIVILL, José María. *Fe pública mercantil*..... *op.cit.*; pág. 552 y ss. Aunque no existe una definición legal expresa de póliza, se la puede definir como el “documento público autorizado por corredor de comercio colegiado en su carácter de notario que instrumenta una o más declaraciones negociales de voluntad referentes a un acto o contrato mercantil”. La póliza, según argumentan estos autores reúne la condición de documento público solemne equiparable en su eficacia a la escritura pública, encuadrable por tanto en los arts. 1216 y 1218 CC.

Reglamento para el Régimen Interior de los Colegios Oficiales de Corredores de Comercio, aprobado por el Decreto 853/1959, de 27 de mayo, en cuyo art. 1 se les define, siguiendo las pautas del art. 93 CCom, como los “agentes mediadores que *dan fe con el carácter de notarios*, y cuando para ello, fueran solicitados, de los actos y contratos mercantiles cuya intervención sea propia de su oficio”.

Con arreglo, pues, al esquema jurídico con que el CCom y el RCC lo disciplinan, el corredor de comercio tiene una función mediadora en las negociaciones mercantiles y, como consecuencia de su colegiación, está investido legalmente por el Estado para realizar una función fedataria notarial en el ámbito mercantil. Esta doble naturaleza funcional del corredor requiere tener presente dos puntualizaciones: en primer lugar, que el corredor colegiado ostenta esa función pública fedataria sólo y en la medida en que se colegia y toma posesión de su cargo tras pasar la preceptiva oposición¹⁸⁵. En segundo lugar, el contenido de ambas funciones es, lógicamente distinto: su función mediadora comprende en síntesis una labor privada de “intermediación al servicio del comercio en general”¹⁸⁶, mientras que su función fedataria deviene inherente a su carácter colegiado y le cualifica, a juicio de la doctrina, como un verdadero notario mercantil¹⁸⁷.

¹⁸⁵ De tal suerte que se puede ejercer la función mediadora sin colegiarse, por lo tanto de forma privada y sin pasar por la oposición, aunque, en este caso, tal como se ha dicho, el corredor de comercio no será fedatario público, sino únicamente corredor de comercio libre o privado. A la inversa, el corredor de comercio colegiado ostenta la función mediadora, función que ejerce con independencia de la función fedataria. Cfr. URÍA, Rodrigo. *Derecho Mercantil. op.cit.*; pág. 55; DOMINGO GONZÁLEZ, Vicente. *La correduría pública..... op.cit.*; págs. 37 y 41. Como señala este último, el corredor de comercio colegiado, “sin dejar de ser mediador adquiere una fundamental naturaleza pública como fedatario con carácter mercantil, (.....) quedando, asimismo, su fe pública desvinculada de la actividad privada de mediación”. No obstante, FUGARDO ESTIVILL, en *Fe pública mercantil..... op.cit.*; pág. 42, relativiza el alcance de esa naturaleza pública del corredor al matizar que la oposición libre -que, por imperativo del art. 2 RCC, es requisito necesario para ingresar en el cuerpo de corredores colegiados-, “tiene por finalidad el acceso al título de corredor, no a una determinada plaza”.

¹⁸⁶ Nos remitimos al excelente estudio que de la misma realiza DOMINGO GONZÁLEZ, Vicente. *La correduría pública..... op.cit.*; págs. 139 y ss.

¹⁸⁷ Cfr. GARRIGUES, Joaquín. *Curso de Derecho Mercantil*. Madrid, 1976; pág. 690. Ya el RD Ley de 30 de noviembre de 1868, en atención a la fe pública que ejercían, los denominaba ‘notarios del comercio y de la banca’.

Obviamente, es la función fedataria la que concita nuestro interés, por cuanto su retribución es el objeto del Arancel de 1950¹⁸⁸. Por tanto, y siguiendo en este punto a DOMINGO GONZÁLEZ, podemos decir que la función fedataria del corredor colegiado “comporta, además de la función autenticadora (estricta dación de fe), una serie de actividades o funciones de asesoramiento e información, de velar por el cumplimiento de la legalidad, de colaboración en la conformación de las condiciones contractuales, etc., como suele la doctrina estimar sucede en el supuesto de la función notarial del notario público”¹⁸⁹.

C) El arancel como elemento del estatuto jurídico de los corredores de comercio colegiados.

1.- Breve semblanza histórica.

Históricamente, la génesis legal del corredor de comercio lleva aparejada la retribución del corredor por arancel desde que en 1271 se reglamentara por primera vez con carácter general el oficio, en las Ordenanzas de los Corredores de Lonja y Oreja, promulgadas por los magistrados municipales de Barcelona¹⁹⁰. A lo largo de su paulatina evolución aparecen numerosas ordenaciones del arancel entre las que podemos destacar, sin ánimo exhaustivo, el Arancel de 1669 de los corredores de Zaragoza, las Ordenanzas de

¹⁸⁸ Debe recordarse, en este sentido, que todas estas actuaciones retribuidas lo son en cuanto integrantes de su función pública fedataria, pues el arancel tiene su ámbito objetivo de aplicación en los corredores colegiados, puesto que sólo éstos, por definición, ostentan dicha función pública.

¹⁸⁹ Esta descripción doctrinal de la función fedataria encuentra un claro respaldo en las normas legales y reglamentarias que aluden a la función fedataria del corredor, como el ya citado art 93 CCom. Si bien la norma que refleja con más exactitud el contenido de la función notarial tal como venía descrita por la doctrina de referencia, se encuentra en el art. 80.2 RCC según el cual “esta intervención consistirá, por regla general, en *aproximar y asesorar* a las partes contratantes, *mediar* en el concierto de las operaciones, velando por la regularidad de cambios y precios y por la *observancia* de los preceptos legales, y *dar fe* de lo concertado o cumplido con su intervención”. Sobre estas facetas de la función notarial y, en general, sobre su contenido véase DOMINGO GONZÁLEZ, Vicente. *La correduría pública..... op.cit.*, págs. 112 y ss

¹⁹⁰ Cfr. CANOSA, Ramón. “Proceso histórico de la correduría mercantil española”. *RDM*, nº 5, 1946; págs. 31-32 y 36; CANO RICO, José Ramón y otros. *El corredor de comercio..... op.cit.*; págs. 7, 9 y 44. Este texto contiene su primera ordenación sistemática bajo la denominación de *corretaje*.

Bilbao de 1737 o el art. 129 del RD de 10 de septiembre de 1831, por la que se establecía en Madrid una lonja o bolsa de negociación pública. Con relación a este último, debe llamarse la atención sobre el art. 129, por cuanto es el único en este contexto, aún aplicable en sentido estricto a los agentes de cambio y bolsa, en el que se contempla el establecimiento del arancel por ley¹⁹¹.

En los tiempos más recientes de la retribución de los corredores, -esto es de 1885 hasta el momento presente-, es preciso partir del art. 70 del Reglamento de 31 de diciembre de 1885 para la organización y régimen de las Bolsas de Comercio, por el que se unificó el arancel profesional de los corredores para todo el país, en un intento de suprimir los aranceles locales de plaza, que eran los que hasta el momento se aplicaban en virtud del Código de Comercio de 1829¹⁹². No obstante, el rechazo que suscitó esta medida entre los propios corredores colegios de corredores¹⁹³, motivó que la aplicación de este precepto se dejara en suspenso por el RD de 30 de septiembre de 1888, hasta que el RD de 8 de octubre de 1920 aprobó el nuevo arancel de los corredores¹⁹⁴.

¹⁹¹ Cfr. CANO RICO, José Ramón y otros. *El corredor de comercio..... op.cit.*; pág. 215. Esta norma disciplina la creación de la Bolsa de Madrid e introduce la figura del agente de cambio como agente mediador especializado en las operaciones bursátiles, en concurrencia con el corredor. En el art. 129 estipulaba textualmente que “en la percepción de los derechos que devengan los agentes de cambios en sus funciones, se sujetarán al arancel *que se arreglará por una ley particular, sin excederse en manera alguna de las cuotas que en él se prefijen*, bajo la pena del décuplo del exceso que hubieren exigido, a que se añadirán la de seis meses de suspensión de oficio, o la de privación del mismo en caso de reincidencia”.

¹⁹² Cfr. CANO RICO, José Ramón y otros. *El corredor de comercio..... op.cit.*; págs. 112 y 289. Con la denominación de *derecho de corretaje*, el art. 110 del Código de 1829 reconocía la retribución arancelaria del corredor en los siguientes términos: “Los corredores percibirán un derecho de corretaje sobre los contratos en que intervengan, arreglado al arancel de cada plaza mercantil. En la que no haya se formará enseguida por el intendente de la provincia, oyendo instructivamente al tribunal de comercio y a la junta de gobierno del colegio de corredores, y se remitirá a mi soberana aprobación”. Téngase en cuenta que el arancel en este momento no era uniforme en todas las plazas donde oficiaba el corredor y que se ajustaba a su antigua concepción como mediador oficial.

¹⁹³ Cfr. CANO RICO, José Ramón y otros. *El corredor de comercio.....op.cit.*, pág. 255.

¹⁹⁴ Cfr. CANO RICO, José Ramón y otros. *El corredor de comercio..... op.cit.*; págs. 255-256. Durante la vigencia del Arancel de 1920, se dictaron dos reglamentos sobre la organización y régimen interior de los corredores de comercio colegiados, precedentes del RCC. El primero de ellos, aprobado por el RD de 9 de febrero de 1923, se remitía en su art. 30 al arancel de 1920 como el vigente arancel y somete su modificación al entonces Ministerio de Trabajo, Comercio e Industrias, previa audiencia de otros sectores interesados. El segundo, aprobado por el RD de 26 de julio de 1929, dedica en su art. 24 un precepto al arancel en términos similares a los de su antecesor: “Salvo lo dispuesto en este Reglamento, respecto a convenios, los corredores de comercio *ajustarán sus corretajes en las operaciones propias de su oficio al arancel vigente*. Cualquier

El arancel de 1920 fue derogado por el Decreto de 15 de diciembre de 1950, por el que se aprueban los aranceles de los agentes de cambio y bolsa y corredores de comercio¹⁹⁵. Si nos atenemos a la argumentación que maneja su exposición de motivos, no supuso una innovación radical respecto del anteriormente vigente, el arancel de 8 de octubre de 1920, por cuanto predominó en su establecimiento la idea de estructurar de forma sistemática los conceptos que comprende e incluir otros que la evolución del tráfico exigía¹⁹⁶.

2.- Régimen jurídico ‘actual’ del arancel de los corredores.

A pesar de que alguna opinión doctrinal lo catalogue como uno de los derechos esenciales de los corredores¹⁹⁷, el aspecto retributivo de los corredores de comercio colegiados no ha merecido la atención del legislador del vigente CCom, en claro contraste con su homónimo de 1829.

modificación en el mismo será objeto de resolución del Ministerio de Hacienda, previo informe de la Junta Central de los colegios, del Consejo Superior de Cámaras de Comercio y de cualquier otro centro o entidad que el Ministerio estime conveniente oír”. En ambos reglamentos, los arts. 33 y 96 respectivamente, afectan ciertos rendimientos del arancel como uno de los recursos para contribuir a la financiación de los colegios de corredores.

¹⁹⁵ Cfr. RODRÍGUEZ SASTRE, Antonio. *Operaciones de Bolsa*. Vol. I. Editorial Revista de Derecho Privado. Madrid, 1954; pág. 481. El párrafo final del antiguo art. 73 CCom, -derogado por la LMV de 1988- ordenaba al Gobierno fijar el arancel de los derechos de los antiguos agentes de cambio y bolsa. En ejecución de dicho mandato, el Gobierno fijó dicho arancel en el RD de 31 de diciembre de 1885, por el que aprobaba el Reglamento para la organización y régimen de las Bolsas de Comercio. El arancel inserto en él era al que debían sujetarse los agentes en la percepción de sus derechos por la intervención de contratos y negocios que les atribuía el CCom. Este arancel fue reformado por el RD de 18 de septiembre de 1920; arancel que, apenas un mes después, pasó también a regir los honorarios de los corredores de comercio colegiados, gracias a que el RD de 8 de octubre de 1920 lo declaró de aplicación a estos últimos. Por eso, el Decreto de 1950 contempla en su formulación originaria la regulación conjunta del arancel de los corredores y de los agentes de cambio y bolsa.

¹⁹⁶ Cfr. MOYA TORRES, Avelino. “La estructura de los aranceles y la necesidad de su reforma”. *Jornadas de estudio sobre el Reglamento de Bolsines Oficiales de Comercio*. Universidad de Valencia. Valencia, 1972; pág. 217. En su opinión, “tan sólo supuso un módico recargo sobre los tipos del anteriormente vigente, pues hubo corretajes, como el relativo a negociación de valores del Estado y del Tesoro, que no sufrieron alteración alguna, e incluso otros –como los relativos a operaciones sobre letras-, que redujeron sus tipos en algunos conceptos”.

¹⁹⁷ Cfr. CANO RICO, José Ramón. “El corredor público.....”. *op.cit.*; pág. 1063.

En su lugar, podemos hablar de la existencia de un régimen legal disperso y dispar, aglutinado con carácter general en torno a una ‘tríada legislativa’¹⁹⁸ que comprende tres leyes de desigual contenido e incidencia en su tratamiento jurídico: la DA 3ª LTPP, la DA 8ª de la Ley 3/1994, de 14 de abril de adaptación de las entidades de crédito a la Segunda Directiva de Coordinación Bancaria y el art. 2 del RD Ley 6/1999, de 16 de abril, de Medidas Urgentes de Liberalización e Incremento de la Competencia. La primera contempla el marco jurídico general para la creación y establecimiento de los aranceles de ciertos funcionarios públicos; mientras que los textos legales de 1994 y 1999 incorporan medidas puntuales de carácter disciplinario y organizativo sobre el arancel de los corredores en el contexto de sendos procesos de adaptación de nuestra legislación al Derecho Comunitario¹⁹⁹.

Ni siquiera en los escasos preceptos reglamentarios que aluden al arancel se percibe una mínima regulación homogénea del mismo. El RCC dedica dos preceptos de su articulado al arancel, el art. 41 y la DA Única, redactados de conformidad con la reciente reforma parcial del RCC operada por el RD 1251/1997, de 24 de julio²⁰⁰. El art. 41 prescinde de la configuración del arancel como retribución fija de la actividad fedataria del corredor formulada en su redacción originaria²⁰¹ y se limita a reproducir la prohibición prevista por la Ley 3/1994 de percepción de honorarios superiores a los establecidos²⁰²,

¹⁹⁸ Cfr. FUGARDO ESTIVILL, José María. *Fe pública mercantil..... op.cit.*; pág. 351.

¹⁹⁹ Por el momento y sin perjuicio de su posterior análisis con más detenimiento, nos limitaremos a señalar que la DA 8ª 2 g) de la Ley 3/1994 sanciona la percepción por los corredores de derechos arancelarios superiores a los establecidos y que el RD Ley 6/1999 establece el carácter de máximos de los aranceles de los corredores.

²⁰⁰ Un prolijo estudio del arancel a la luz de estas modificaciones puede encontrarse en FUGARDO ESTIVILL, José María. *Fe pública mercantil..... op.cit.*, págs. 348 y ss.

²⁰¹ En su redacción inicial de 1959, el art. 41 RCC disponía que “Los corredores de comercio colegiados *ajustarán sus corretajes en las operaciones propias de su oficio al arancel vigente*. No podrán hacer otras bonificaciones que las acordadas por convenio general de todos los agentes mediadores, aprobado por la Superioridad”. En la actualidad, observa que “Los corredores de comercio que cobren derechos arancelarios superiores a los establecidos serán sancionados de acuerdo con lo previsto en el Título V de este Reglamento”. De la lectura de uno y otro, salta a la vista que la nueva regulación del art. 41 RCC ha difuminado el perfil del arancel como elemento distintivo del estatuto profesional del corredor colegiado.

²⁰² Como muestra de la significación que la reforma parcial del RD 1251/1997 en la materia arancelaria ha aportado en este proceso basta con cohonestar la actual redacción del art. 41 RCC con uno de los preceptos

bajo amenaza de sanción con arreglo al régimen disciplinario previsto en el RCC. Por su parte, la DA Única del RCC “complementa y adiciona”, según su propio tenor, el vigente arancel de los corredores aprobado por el Decreto de 15 de diciembre de 1950, con la inclusión de determinadas operaciones, “hasta que se dé cumplimiento” a lo fijado en la DA 3ª de la LTPP; esto es, hasta que se elabore el nuevo arancel de los corredores²⁰³.

Finalmente, el Decreto de 15 de diciembre de 1950 establece el arancel que disciplina en el momento presente la retribución de la actividad de los corredores²⁰⁴. Este Decreto también se ha visto notablemente afectado por el RD 1251/1997, por cuanto éste en su DD única deroga todo el articulado del Decreto de 1950 a excepción de las normas “que establecen aranceles”. Por tanto, el Decreto contiene en puridad la relación de operaciones del corredor y su correlativa remuneración²⁰⁵, pero se halla desprovisto de un régimen general de aplicación similar al que rige la exacción de honorarios de los notarios y de los registradores.

La sucinta descripción de las normas reguladoras del arancel pone de manifiesto no sólo su dispersión de fuentes y su heterogéneo tratamiento sistemático en nuestro ordenamiento jurídico. En nuestra opinión, estas notas se encuadran en última instancia en un contexto jurídico fuertemente imbuido por unos principios y una filosofía cada vez más tendentes a profesionalizar y liberalizar la actuación de los corredores. Y ello tiene una repercusión inmediata sobre el modelo que ha de articular la remuneración de los corredores que habremos de calibrar en otros pasajes de nuestro trabajo²⁰⁶. Sin perjuicio de

suprimidos del Decreto de 1950, el art. 2, conforme al cual se sancionaba con falta muy grave la conducta del corredor consistente en percibir corretajes *distintos de los expresamente tarifados* en el arancel.

²⁰³ Señala FUGARDO ESTIVILL el carácter potestativo que subyace en los conceptos añadidos, al especificar que tales cantidades “se podrán cobrar”. Cfr. *Fe pública mercantil*.....op.cit, pág. 808.

²⁰⁴ Una completa exposición sobre los principios informantes del arancel de 1950 y, en general, sobre su contenido y significación jurídica puede encontrarse en MOYA TORRES, Avelino. “La estructura de los aranceles.....”. *op.cit.*; págs. 213 y ss.

²⁰⁵ En la actualidad, el Arancel de 1950 consta de 37 epígrafes, divididos en tres capítulos, según la índole de las actuaciones del fedatario: contratación y demás operaciones sobre valores y divisas, intervención en contratos mercantiles y otras intervenciones y servicios.

ello, es preciso citar, a cuenta insistimos de su ulterior análisis, el penúltimo eslabón que en este proceso ha supuesto el art. 2 RDLMUL, al declarar el arancel de los corredores como un arancel de máximos, culminando así la tendencia liberalizadora iniciada por la Ley 3/1994 y el RD 1251/1997.

En este contexto la futura regulación del arancel del cuerpo único de notarios tendrá que decidir si culmina este proceso, declarando el arancel libre -y, con él la esencia que lo ha acompañado durante el último siglo y medio- o si, por el contrario, continúa “interviniendo” en la retribución de la función fedataria. No olvidemos que, de momento, y aunque se le ha despojado prácticamente de su ropaje jurídico tradicional, el arancel continúa ligado a la concepción clásica del corredor de comercio colegiado como ‘notario mercantil’ como uno de sus rasgos distintivos, cual es el de regular la percepción de sus honorarios en la medida en que se trata de sujetos investidos de esa función pública. En otras palabras, el arancel de 1950 no retribuye al corredor libre, sino al colegiado y de acuerdo con la función pública que, en virtud de esa colegiación ostenta. Lo cual no encaja en el momento presente, con los derroteros por los que transcurre la nueva configuración del ejercicio de la fe pública.

²⁰⁶ La filosofía imperante de la reforma de 1997 en esta y otras materias se sintetiza brillantemente en las palabras de FUGARDO ESTIVILL, *Fe pública mercantil..... op.cit.*; pág. 808 cuando interpreta el art. 41 RCC “en el sentido de que aunque se trate de la prestación de una función pública los servicios profesionales deben prestarse en forma competitiva no siendo sancionable la percepción de aranceles por debajo de los establecidos sino sólo su percepción por encima de los legalmente establecidos”.

CAPÍTULO SEGUNDO

RÉGIMEN JURÍDICO DEL ARANCEL DE LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS

I.- CONSIDERACIONES PRELIMINARES

A lo largo de nuestra exposición creemos haber acreditado suficientemente que el régimen jurídico del arancel responde a la confluencia de las dos preocupaciones que, en el momento de su aprobación, anidaban en el propósito del legislador. De una parte, la sujeción a su configuración histórica tradicional. De otro, su carácter instrumental como elemento represivo del fraude fiscal.

Estas dos motivaciones se dejan sentir especialmente en su norma central, la DA 3ª LTPP. Esta respeta los pilares que sustentan su esquema tradicional: aprobación por el Ejecutivo, afectación a la actividad o, en general, la remisión a sus normas específicas en todo lo que no se opongan a la Ley, como la exacción en vía de apremio. Pero se ajusta a su motivación represiva en cuanto a los criterios de determinación del valor sobre el que debe aplicarse el arancel y en la tipificación de la sanción por percepción indebida del arancel por no calcularlo con arreglo a dicho sistema de valoración.

Por otra parte, el ordenamiento jurídico del arancel se caracteriza por su dispersión sistemática. En este sentido, la articulación jurídica de cualquier manifestación del arancel de los funcionarios públicos debe partir necesariamente desde 1989 de la DA 3ª LTPP. Esta norma constituye, por su rango de ley y por su vocación de establecer las pautas generales

que deben regir el establecimiento y regulación del arancel el régimen común del arancel. Sin embargo, también ha ‘convalidado’ las normas precedentes, en tanto no se opongan al régimen previsto en ella.

La repercusión de la LTPP en la parafiscalidad arancelaria revela por lo demás una incidencia desigual en el encauzamiento jurídico de estas prestaciones. Toda vez que, en puridad, solamente dos aranceles se han desarrollado de conformidad con el esquema previsto en la LTPP: el arancel notarial y el arancel registral. Los demás, permanecen abonados a sus criterios de ordenación anteriores a la LTPP.

Así las cosas, es difícil analizar con cierta homogeneidad lo que hoy constituye un universo anárquico y heterogéneo de prestaciones cuyo único criterio común es el de la identidad de sus perceptores. Nuestro análisis, por otra parte, tampoco pretende derivarse hacia un compendio descriptivo y casuístico de todas las normas que, con distinta intensidad, ordenan los distintos aspectos del arancel. En todo caso, pretendemos reconducir a la unidad esta figura a partir del examen de su régimen jurídico -es decir de los rasgos con que viene dotado en el ordenamiento jurídico arancelario- con el propósito de extraer sus elementos comunes esenciales que nos permita pergeñar el esquema esencial ontológico que sustenta esta figura, sobre el cual acometer con solvencia el posterior estudio de su naturaleza jurídica²⁰⁷. Por todo ello, nuestra disertación sobre el régimen jurídico del arancel partirá del esquema que le proporciona la DA 3ª LTPP, no sólo por ser la única norma con rango de ley, sino porque se concibe por el legislador como la norma general que debe vertebrar preceptivamente las futuras manifestaciones arancelarias en nuestro ordenamiento. Y también, lógicamente, como criterio para ponderar la legalidad de

²⁰⁷ Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Reflexiones sobre Derecho Tributario y técnica jurídica”, en *Ensayos sobre metodología y técnica jurídica en el Derecho Financiero y Tributario*. Marcial Pons. Madrid, 1998; págs. 71 y ss. Sin afán de originalidad, pero sin agotar ni reducir cualquier posibilidad de análisis del arancel a lo ya dado por el Derecho, pretendemos un “cierto y necesario alejamiento del Derecho positivo”, para intentar desgranar el sustrato primario, más elemental, de la relación jurídica subyacente en el arancel, para confrontar su adecuación a los esquemas esenciales del Derecho Tributario. Parafraseando a este autor, nuestro análisis del régimen jurídico del arancel pretende ofrecer las bases de la ordenación del arancel para encuadrarlo, en el capítulo siguiente, en el sector del ordenamiento más propicio “de acuerdo con los fines que persigue y el ámbito constitucional en que ha de utilizarse”.

los aranceles no legales, anteriores a la LTPP, que aún no han sido adaptados a la citada DA 3ª.

Sin perjuicio de ello, el examen de los elementos del arancel previstos en la DA 3ª LTPP se complementará con el desarrollo que en dicha materia hayan llevado a cabo los reglamentos arancelarios, esto es, los Reales Decretos reguladores del arancel registral y notarial, normas que, como ya hemos afirmado, representan el modelo arquetípico del régimen arancelario en nuestro Derecho. Todo ello se insertará en el apartado siguiente, núcleo argumental del presente capítulo que, insistimos, abordará lo que, en cierto modo, puede ser considerado como el régimen o el ordenamiento jurídico común del arancel.

Por último, nuestra exposición abordará en un posterior apartado, los aspectos más destacados del arancel que no aparecen expresamente previstos en la DA 3ª LTPP, de nuevo concentrados en su mayor parte en los aranceles registral y notarial, con algunas particularidades procedentes del arancel de corredores. Al igual que en el caso anterior, estas normas nos suministrarán nuevos datos sobre la configuración jurídica del arancel. Por ello es preciso justificar el sentido y la necesidad de ubicar en un apartado diferente estos rasgos jurídicos del arancel observando a tal fin que el criterio adoptado no se cifra en la distinta relevancia de la LTPP respecto de los reglamentos arancelarios en la ordenación jurídica del arancel, sino en razón de las consecuencias que cabe extraer de su presencia en normas de rango inferior a la ley y ajenas al marco jurídico común de la DA 3ª LTPP²⁰⁸.

²⁰⁸ Con ello queremos resaltar que lo que hemos venido en denominar reglamentos arancelarios, expresión que hoy reduce su ámbito de aplicación al arancel notarial y registral y de forma meramente testimonial al antiguo arancel de corredores conforman una regulación propia del arancel que, en relación con la materias que regulan, se ha visto escasamente condicionada por el mandato legal de la DA 3ª LTPP. La prueba de ello es que, entre esas materias de las que se ocupan, disciplinan la estructura jurídica de la obligación arancelaria basándose en los mismos patrones con que ha sido tradicionalmente concebida en todas los Decretos arancelarios de notarios y registradores anteriores a la LTPP. Por lo que, de alguna manera, conforma un bloque normativo paralelo al de la DA 3ª LTPP respecto del cual la incidencia de esta norma es prácticamente marginal. Hasta el punto de que, en nuestra opinión, si no existiera la DA 3ª LTPP la regulación del arancel sería desde luego muy similar a la que se ha desplegado bajo su vigencia. En virtud de estas consideraciones, hemos optado por desgranar el régimen jurídico del arancel en estas dos partes, precisamente para llamar la atención sobre el hecho de que, en materias como las que hemos traído a colación, el reglamento arancelario no es un mero ejecutor de la DA 3ª LTPP sino una fuente más en la disciplina jurídica del arancel que se añade a las normas que contiene la Ley. Y ello conviene reseñarlo en aras a nuestro posterior examen de la naturaleza jurídica del arancel.

II.- NOTAS CONFIGURADORAS DEL ARANCEL EN LA DA 3ª LTPP.

Ya dijimos que pocas leyes han tenido una repercusión tan intensa en el plano dogmático y jurisprudencial como la que supuso la LTPP, cuyas consecuencias son sobradamente conocidas. Sin embargo, la virulenta reacción que suscitó la regulación en ella contenida sólo es comparable con el clamoroso e incomprensible silencio en que permanece sumido el arancel de los funcionarios públicos recogido en la DA 3ª de la mencionada Ley, figura que aparece recluida desde entonces en un espacio jurídico tan neutral como indeterminado, sin que haya despertado un mínimo viso de atención doctrinal, siquiera sea por venir recogida en una Ley que regula ingresos públicos, y no digamos ya por el propio legislador, quien la mantiene confinada en los mismos términos con que advino al ordenamiento en 1989. En este rasgo, desde luego, también contrasta con la convulsa evolución jurídica registrada por la tasa y el precio público desde la STC 185/1995.

A) La LTPP como norma nuclear de la ordenación jurídica del arancel.

En este epígrafe vamos a iniciar nuestro estudio del régimen general del arancel asumiendo las reflexiones que hemos avanzado en el capítulo anterior acerca del alcance y la significación que para la ordenación jurídica del arancel comporta el cambio de su ‘norma directriz’ en la LTPP; esto es, el diseño de su régimen jurídico por la LTPP.

1.- La identificación del concepto de ‘funcionario público’ empleado por la DA 3ª LTPP con el concepto de ‘profesional oficial’ del art. 80.4 LGT.

Ante todo debemos precisar que ese rasgo al que acabamos de aludir como norma directriz se infiere del primer párrafo de la DA 3ª LTPP, según el cual “A partir de la entrada en vigor de la presente Ley, las percepciones fijadas en Arancel aprobado legalmente que se cobren directamente por el funcionario, se sujetarán en su establecimiento, modificación y exacción, a los preceptos contenidos en esta Disposición

Adicional y en sus demás normas reguladoras que no resulten contrarias a lo previsto en la misma”. Entonces, de conformidad con la misma, cabe interpretar que la LTPP articula un régimen jurídico general del arancel basado en los preceptos contenidos en la DA 3ª LTPP y, en lo previsto por ella, se remite con carácter supletorio, a las normas previstas en “sus demás normas reguladoras”.

La primera cuestión que suscita la DA 3ª es, precisamente, la indefinición ya apuntada, no sólo de su objeto, sino de las normas a las que con carácter supletorio se remite. Respecto de su objeto, ya se ha señalado la contradicción en que incurre la DA con el art. 80.4 LGT, único precepto de nuestro ordenamiento que ofrece, incardinada empero en el ámbito sancionador, una definición de profesional oficial. En este caso, se pone especialmente de manifiesto la delgada línea que separa al profesional oficial del funcionario público, por lo menos a efectos tributarios. Es cierto que no cabría concluir, a primera vista, una identidad sustancial entre ambos a partir de su simple remisión, toda vez que, además de que nos referimos a situaciones jurídicas distintas, la DA 3ª, a diferencia del art. 80.4 LGT, no define qué funcionarios públicos han de entenderse comprendidos en la retribución por arancel.

A pesar de ello, pensamos que la identificación entre ambos resulta notoria, por lo que la trascendencia de la omisión apuntada se minimiza considerablemente. Ciertamente, la LTPP no define *a priori* a qué funcionarios públicos se aplica, actitud perfectamente comprensible y coherente con la idea que ya apuntamos en el capítulo anterior. Es más, no tenía por qué hacerlo, ya que, como señalamos, no existe un criterio jurídico que predetermine forzosamente la retribución de los funcionarios públicos y, menos aún, de los llamados ‘profesionales oficiales’. De hecho, la retribución por arancel ha sido un criterio variable en algunas manifestaciones de la retribución de la actividad de fe pública. La decisión de establecer el arancel como mecanismo retributivo de ciertos funcionarios pertenece al libre ámbito de decisión del legislador. Sentado esto, consideramos que en aras de una mayor claridad en la aplicación del régimen general del arancel hubiera sido preferible que la LTPP hubiera especificado a qué funcionarios iría dirigido dicho régimen.

Otra cosa bien distinta es que el posterior desarrollo reglamentario de la LTPP haya permitido aventurar el ámbito de aplicación de la LTPP al aprobar los reales decretos reguladores de los aranceles del notariado y de los registradores, que son, como es sabido, los dos sectores por excelencia del funcionariado retribuido por arancel²⁰⁹. En consecuencia, la omisión de la Ley en este punto se salva con su tradicional ámbito de aplicación en su ejecución práctica. En todo caso, parece meridianamente claro que la LTPP estaba pensando en la condición funcional de estos sujetos y con arreglo a la misma establece el arancel. La mejor prueba de ello es que la definición de profesional oficial prevista en el art. 80.4 LGT antecede a la DA 3ª LTPP, pues se introdujo en la Ley 10/1985, de 26 de abril, de Modificación Parcial de la LGT, por lo que la LTPP contaba ya con un modelo de referencia para definir el arancel previsto en su DA 3ª, modelo que obviamente no tuvo en cuenta al definir el arancel como percepción cobrada por funcionarios públicos, no por profesionales oficiales²¹⁰.

2.- Trascendencia de la DA 3ª LTPP como norma reguladora del arancel: un mero camuflaje jurídico.

Al seleccionar la LTPP como norma que sienta las reglas y principios jurídicos generales informantes del arancel, asumiendo el papel que en su momento recayera en la LH y en la LON, podría pensarse que el legislador ha introducido una aparente racionalización en la configuración jurídica del arancel, en coherencia con la pretensión simplificadora y delimitadora que alienta su regulación de las tasas y los precios públicos²¹¹.

²⁰⁹ Huelga decir en este razonamiento que nada se opone, al menos desde un punto de vista teórico, a que el legislador pueda adoptar este sistema para otros sectores funcionariales. Recuérdese el caso de los médicos del Registro Civil.

²¹⁰ La LTPP se decantó con buen criterio por la definición legal clásica de arancel que ya recogiera el art. 2.5 LTP, ya que ello responde sistemáticamente a la definición de funcionario público asumida tanto por la LH como la LON de ambos sujetos y porque, además, deja entrever un rasgo ‘público’ del arancel al orientarlo hacia el ámbito de la Administración pública, muy significativo en orden a su naturaleza jurídica.

²¹¹ En la Exposición de Motivos de la LTPP se enuncia como primer objetivo el de “a) Disponer de un instrumento legal para la racionalización simplificación del sistema tributario y, en concreto del subsistema de tasas y exacciones parafiscales, que permita al mismo tiempo diferenciar la financiación presupuestaria mediante ingresos tributarios en base a la combinación del principio de equivalencia con el de capacidad contributiva”.

Sin embargo, el ‘nuevo’ régimen jurídico diseñado en la DA 3ª LTPP no aporta ningún cambio sustancial en la ordenación jurídica del arancel, más allá de su configuración formal en la Ley que aborda la regulación de las tasas y los precios públicos. Es más, acrecienta la confusión conceptual sobre el arancel porque elude entrar a fondo en la calificación de la figura, puesto que no la define ni como ingreso público -y, menos, por supuesto, como tasa- ni como ningún otro ingreso, como hemos visto. Pero, sobre todo la escasa eficacia innovadora de la Ley se aventura en el examen del tenor del párrafo primero, donde se evidencia que ese régimen jurídico mantiene los mismos patrones jurídicos en su establecimiento, modificación y exacción que antes de ser ‘reconducida’ por la LTPP. Tal es así que la LTPP alude en los mismos términos que su predecesora de 1958 a “las percepciones fijadas en *arancel aprobado legalmente*”, expresión que, a tenor de lo que explicamos a continuación, constituye un notorio indicio de las principales carencias que se advierten en su regulación actual.

2.1.- Establecimiento del arancel.

La DA 3ª LTPP adopta la misma técnica de establecimiento que se plasmó paralelamente en la redacción originaria del art. 10 LTPP para la tasa²¹²; esto es, contempla

Cabe suponer que esta pretensión también informó la regulación jurídica del arancel, aunque no se le mencione expresamente. Ya sea porque es susceptible de considerarse exacción parafiscal, -de acuerdo con la interpretación del art. 2.5 LTPP, ley que deroga la LTPP- ya sea porque se trata de un ingreso que puede vincularse con el principio de equivalencia.

Por otra parte, la delimitación se predica en sentido estricto de la tasa y del precio público. Se afirma como tercer objetivo de la Exposición el de “c) Delimitar los conceptos de tasa y precios públicos, así como el régimen de exigencia de estos últimos. Con ello dejarán de producirse confusiones entre una y otra institución y podrán clasificarse adecuadamente los distintos supuestos que vayan apareciendo en la realidad”. Desde luego, ante la omisión del arancel también en este punto, cabría igualmente preguntarse si para el legislador el arancel no necesita clarificación alguna porque se sobreentiende delimitada su autonomía respecto de los otros dos ingresos. Un comentario sobre los motivos de la reforma aducidos por la LTPP puede verse en AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas y precios.....op.cit.*; págs. 30-35.

²¹² El art. 10 LTPP observaba hasta 1998 el siguiente tenor:

“1.-La creación y determinación de los elementos esenciales de las tasas deberá realizarse con arreglo a la ley.
2.- Son elementos esenciales de las tasas los determinados por la presente Ley en el capítulo siguiente. Con sujeción a lo dispuesto en el mismo, el Gobierno, mediante Real Decreto, podrá acordar la aplicación y desarrollar la regulación de cada tasa”.

Como es sabido, el “capítulo siguiente” al que se remite el art. 10.2 es el que bajo el encabezado de ‘La relación jurídico-tributaria de tasa’ regula, junto a otros elementos, aquellos que conforman la entidad e

en abstracto su establecimiento en una norma con rango de ley, -el párrafo primero-, para a continuación, facultar al Gobierno para que lo apruebe o ‘aplique’ mediante Real Decreto. Esto es lo que sucede en el párrafo 5º de la DA, según el cual “Los Aranceles se aprobarán por el Gobierno mediante Real Decreto propuesto conjuntamente por el Ministro de Economía y Hacienda y, en su caso, por el Ministro del que dependan los funcionarios retribuidos mediante el mismo”.

A nuestro modo de ver, esta construcción resultaría hoy de dudosa constitucionalidad²¹³, en virtud de la doctrina de la *interpositio legislatoris*²¹⁴ con la que el TC interpreta la adecuación de una prestación patrimonial al art. 31.3 CE, si se presupusiera asimismo que el arancel es una prestación coactiva a la luz de los parámetros con los que se define la coactividad por el Tribunal. No es ahora el momento de abordar una cuestión que tendrá un análisis detallado en otro lugar de nuestra exposición; pero sí resulta expresivo del riesgo que entraña la aplicación de este sistema de establecimiento del arancel en una Ley que, desde su promulgación, levantó la sospecha de su ilegitimidad constitucional por no respetar las exigencias del art. 31.3 CE²¹⁵.

Haciendo entonces un paréntesis sobre esta cuestión, interesa por el momento señalar que este procedimiento para establecer el arancel previsto en la LTPP es muy

identidad de la tasa; esto es, el hecho imponible, la aplicación territorial de la tasa, el devengo, el sujeto pasivo y responsables, las exenciones y bonificaciones, sus elementos de cuantificación y la memoria económico-financiera

²¹³ A la misma conclusión, en virtud de una crítica similar, había llegado acerca del primigenio art. 10 en el anteproyecto de LTPP, CROS GARRIDO por entender que la fórmula en él contenida “debilitaba notablemente” el principio de legalidad y su correlativa reserva de ley. Cfr. CROS GARRIDO, José. “Tasas y precios”. *P 14*, nº 4, 1988; págs. 59-60. Tras su aprobación, resulta palmaria por su nivel y contundencia argumental, y profética con relación a lo que el TC resolverá en 1995, la crítica que el profesor SÁINZ DE BUJANDA dedica al precepto en cuestión en “Luces y sombras.....” *op.cit.*, pág. 182-183, al que acusa de propiciar una auténtica “zona de sombra” del respeto al principio de legalidad por “renunciar a que exista una ley para cada tasa”, en la medida en que legitima la aprobación reglamentaria de tasas con la cobertura genérica; lo que le indujo a acuñar su ya célebre y magistral expresión de que implicaba “un pavoroso rebrote de la parafiscalidad”. En contra de esta opinión, sustenta que el precepto es “formalmente respetuoso con la reserva de ley” MARTÍN FERNÁNDEZ, F. Javier. *Tasas y precios..... op.cit.*, pág. 92.

²¹⁴ La expresión se cita por primera vez en el FJ 6 a) de la STC 185/1995 y ha vuelto a aparecer recientemente en una mención *obi ter dicta* en el FJ 9º de la STC 233/1999, de 16 de diciembre.

²¹⁵ Por todos, PONT MESTRES, Magín. “Ley de Tasas y Precios Públicos.....” *op.cit.*, págs. 17 y 23.

similar al que históricamente presenta el arancel en sus leyes específicas reguladoras. Para no remontarnos a su evolución histórica, ya comentada, baste con señalar que la previsión en abstracto del establecimiento del arancel por ley se contiene en el art. 45 LON, siempre que se interprete su alcance en conexión con el alcance que sobre este precepto desplegó la Ley de Aranceles de 1870²¹⁶, y aún con mayor claridad en el art. 294 LH, para los registradores. En aplicación del mismo, el art. 1 del RD 1427/1989 establece que “se aprueban los adjuntos Aranceles de los Registradores de la Propiedad y sus normas generales de aplicación, contenidas en los Anexos I y II de este Real Decreto”, expresándose en términos idénticos el art. 1 del RD 1426/1989 con relación al arancel notarial.

Hasta la fecha, ambos reglamentos son los únicos, junto al arancel del Registro de Condiciones Generales de la Contratación, que se han dictado por el Gobierno al amparo del procedimiento de establecimiento de la DA 3ª LTPP, tal como reconocen en sus

²¹⁶ Sólo de esta manera se entiende que el art. 63.2 RN, en su redacción actual conforme al Decreto 2310/1967 de 22 de julio, disponga que “El arancel notarial se aprobará por el Gobierno mediante Decreto, a propuesta del Ministro de Justicia, previo informe de la Junta de Decanos de Colegios Notariales y con audiencia de la Comisión Permanente del Consejo de Estado”. Esta disposición culmina la rocambolesca evolución del arancel notarial, pues como señala con un comprensible estupor MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit*, pág. 312, el texto original del art. 63 aprobado en el Reglamento Notarial de 1944 no se pronuncia sobre el procedimiento de elaboración del arancel. Esta circunstancia resultaba aún más sorprendente si se tenía en cuenta que el arancel de 1950 había sido aprobado, al igual que sus antecesores, por un Decreto, en clara conculcación del art. 45 LON.

No cabe reiterar aquí cuestiones que ya tratamos a su debido tiempo en el primer capítulo, a las que nos remitimos. Sin perjuicio de ello, dígame que dicha antinomia, denunciada por el profesor MATEO RODRÍGUEZ, tiene su origen mucho tiempo atrás en la enervación de la letra y del espíritu del art. 45 LON propiciada por la Ley de Aranceles de 1870. Una ley que, para más señas, nunca fue formalmente derogada por otra ley, hasta donde alcanza nuestro conocimiento, y en cuya virtud se ha venido aprobando el arancel notarial por Decreto del Gobierno desde el primer arancel de 1870, como recuerdan FERNÁNDEZ, Tomás Ramón y SÁINZ MORENO, Fernando. *El notario..... op.cit*, pág. 108.

En consecuencia, la DA 3ª LTPP ha venido a dar carta de naturaleza, si se quiere a ratificar formalmente, en una norma con rango de ley el sistema del arancel notarial ‘aprobado legalmente’, -expresión que ahora sí revela su auténtico sentido- que se venía aplicando ininterrumpidamente desde 1870. De esta manera, la LTPP certifica la derogación tácita del art. 45 LON, subsanando una prolongada situación de ilegalidad no sólo del art. 63 RN, sino de los aranceles notariales aprobados hasta 1989.

En resumidas cuentas, la DA 3ª LTPP incide de distinta manera en los aranceles aprobados en 1989, al margen de convertirse en su norma de referencia. En el caso del arancel registral representa la continuidad de la fórmula que la LH ya había previsto con antelación en uno de sus preceptos. En cambio, respecto del arancel notarial puede decirse que ha regenerado su procedimiento de establecimiento al proporcionar cobertura legal a una regulación reglamentaria que, hasta entonces, contravenía claramente un precepto de rango legal como el del art. 45 LON. Otra cosa bien distinta es si esa previsión legal en blanco a la actuación gubernamental en la aprobación del arancel respeta suficientemente el principio de legalidad.

preámbulos²¹⁷. Según tuvimos ocasión de afirmar, la regulación de los aranceles del Registro Mercantil y la de los corredores continúan rigiéndose por sus normas reglamentarias preconstitucionales²¹⁸, lo cual si ya es de por sí criticable, por vulnerar el mandato contenido en la DT 3ª LTPP de dictar nuevos aranceles en el plazo de un año, resulta doblemente censurable en el caso del arancel de los extintos corredores de comercio, toda vez que la unificación con el notariado no se ha visto materializada en la imposición de un único arancel sino todo lo contrario.

Una opinión similar nos merece, con mayor motivo para el reproche si cabe, el arancel del registrador encargado del Registro de Ventas de Bienes Muebles a Plazos, contemplado bajo la nomenclatura de ‘derechos arancelarios’ por el art. 36 de la Ordenanza del Registro. Esta Ordenanza tiene el rango formal de orden ministerial, por lo que al no someterse a su aprobación por Real Decreto, contraviene como mínimo el procedimiento de aprobación del arancel de la DA 3ª LTPP²¹⁹, pues en su apartado 10º llega incluso a atribuir a la DGRN la competencia de “*actualizar anualmente las escalas y cuantías arancelarias* (.....) en función de la variación del índice de precios al consumo o cualquier otro que lo sustituya”. Este precepto, por lo demás, carece asimismo de cobertura legal pues, al igual

²¹⁷ Existe un matiz entre los aranceles de 1989 y el arancel del Registro de Condiciones Generales que patentiza una vez más el peculiar régimen jurídico arancelario y de la dispersión de fuentes que en él impera. Tanto el arancel registral como el notarial se remiten en su aprobación y regulación al procedimiento de la DA 3ª LTPP. Sin embargo, el RD 1975/1999, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el arancel de los registradores de condiciones generales de la contratación, se olvida en su preámbulo del fundamento u origen común de su aprobación con arreglo a la DA 3ª LTPP y lo confunde con el mandato contenido en el art. 11 LCGC respecto a la organización del Registro ajustándose “a las normas que se dicten reglamentariamente”. Curiosamente, luego se remite a los apartados 2 y 5 de la DA, para seguir el criterio de cuantificación del arancel a un nivel que permita la cobertura de sus gastos de funcionamiento y conservación y para el procedimiento de aprobación mediante Real Decreto.

Aunque se trate de un detalle o indicio puramente formal, sin trascendencia práctica, ello denota hasta qué punto vincula al propio legislador, desde un punto de vista estrictamente sistemático y ordenador de la materia arancelaria, la presunta vocación y eficacia de régimen general del arancel que teóricamente se asigna a la DA 3ª LTPP.

²¹⁸ Otro caso particular ya aludido es el del Registro de Hipoteca Mobiliaria, cuyo Reglamento de 1955 se remite al régimen de percepción de honorarios al régimen arancelario del Registro de la Propiedad (art. 58).

²¹⁹ El art. 36 dispone que “Será a cargo de quien solicite el asiento el pago de los derechos arancelarios, que se satisfarán mediante el pago de las cantidades que a continuación se expresan”. No hay duda de que mediante esta norma se aprueban los aranceles, a pesar de que se denominen ‘derechos arancelarios’.

que el arancel del Registro de Condiciones Generales, sólo indirectamente puede encontrar amparo en el art. 15.1 de la Ley 28/1998, precepto que encomienda su organización a “las normas que dicte el Ministerio de Justicia”²²⁰.

En atención a lo que acabamos de exponer, pensamos que no cabe extraer otra conclusión distinta a la siguiente: el establecimiento del arancel se sustrae a la intervención del legislador, una vez previsto en abstracto por la DA 3ª LTPP. Dicho efecto se manifiesta no sólo por encomendar al Gobierno –incluso a un Ministerio– la competencia para su aprobación, sino porque tampoco contiene una regulación mínima de sus elementos esenciales comparable a la del Capítulo II de la LTPP, que permita su determinación y concreción con arreglo a la ley.

Es cierto que la DA 3ª LTPP contempla unos criterios referidos a la cuantificación del arancel, a su aplicación sobre los valores comprobados fiscalmente y, en su defecto, a los consignados por las partes, la responsabilidad disciplinaria del funcionario por vulnerar dicho criterio de valoración o la afectación a unos gastos determinados como los de

²²⁰ En una interpretación literal del apartado primero de la DA 3ª LTPP, podría argumentarse que los aranceles que no se aprueben legalmente no están sometidos a la regulación de aquélla y que, por lo tanto, no se puede achacar la falta de cobertura legal a estos dos ejemplos que citamos porque, en realidad, no la necesitan, en tanto que la DA 3ª rige *stricto sensu* para los aranceles que se aprueben legalmente. Desde este punto de vista, tendríamos que descartar como objeto de nuestro estudio los aranceles del Registro Mercantil y los aún vigentes de Corredores, por cuanto carecen en la actualidad, como vimos, de una expresa contemplación o aprobación legal. Esta interpretación no se ajusta, en nuestra opinión, ni con el espíritu ni con la finalidad que inspiran la DA 3ª LTPP, que es la de someter las distintas manifestaciones del arancel a un procedimiento de elaboración y a unos principios informantes comunes, ni con el propio sentido histórico de la figura, que es la de habilitar a un funcionario público a que perciba directamente sus emolumentos de quien recibe el servicio que presta, tal como sucede en los dos casos mencionados. Se trata, en definitiva, de hacer prevalecer un sentido amplio de la Disposición, tendente a abarcar el mayor número posible de las concretas manifestaciones arancelarias que concurren en nuestro ordenamiento, frente a un criterio literal, en el que se dé preste sólo atención a aquellos aranceles que se recojan formalmente en una ley, quizás porque sólo éstos son los que tienen relevancia para el legislador atendido su rango jerárquico formal.

Hacer depender el ámbito de aplicación de la DA 3ª de la previsión del arancel en una norma con rango de ley conduce por el contrario a enervar su eficacia, ya que, entonces, el legislador puede disponer del alcance de la DA con una simple omisión en su texto, posibilitando así la disciplina reglamentaria de una materia que consiste en la percepción directa por el funcionario público de unas cantidades por el servicio que presta, exactamente igual en su contenido sustantivo que un arancel que se ha reflejado formalmente en una ley, aunque su regulación se realice después por un reglamento.

Aclarada nuestra posición, resta por precisar que cuando criticamos la ausencia de previsión legal en abstracto de ambas modalidades arancelarias, lo hacemos precisamente para poner de manifiesto en estos dos supuestos concretos la dejación y la imprecisión del legislador a la hora de plantear la financiación del Registro, cuya omisión lleva después erróneamente en el desarrollo reglamentario de la Ley a fundamentar

mantenimiento del servicio y, por supuesto, su retribución. Sin embargo, la parquedad y la indeterminación de dichos criterios se estima insuficiente, en nuestra opinión, para configurar un marco jurídico mínimo que garantice una orientación legal en el establecimiento del arancel de obligado cumplimiento para el Gobierno. Todo lo contrario, el único criterio que fija la LTPP sobre los elementos esenciales del arancel es el relativo a la determinación de las bases y a un nivel o límite cuantitativo muy genérico²²¹, pero luego no se especifica nada sobre las operaciones, actividades o servicios que van a dar lugar al pago del arancel, ni se define el ámbito de los sujetos llamados a su sostenimiento, por poner dos ejemplos significativos.

2.2.- Modificación.

La modificación del arancel sigue las pautas ‘deslegalizadoras’ que caracterizan su establecimiento. La DA 3ª LTPP no prevé expresamente ninguna medida sobre cómo haya de ser esa modificación pero fácilmente puede intuirse, a tenor de cómo articula el establecimiento, que la modificación del arancel no va a suponer un plus adicional de legalidad, sino más bien todo lo contrario. Una vez se ha descendido al rango reglamentario en el establecimiento del arancel, la consecuencia inmediata de cara a su eventual modificación es que ésta podrá llevarse a cabo de la misma manera, a través de una norma reglamentaria, dado el mismo rango jerárquico de las dos normas.

Por si cabía alguna duda al respecto, la única disposición que, desde 1989, ha reformado expresamente los Reales Decretos reguladores de los aranceles registral y notarial fue la articulada por el RD 2616/1996, de 20 de diciembre, por el que se redujeron los honorarios a percibir por notarios y registradores en las operaciones de subrogación y

²²¹ Según se explica en el epígrafe 5, también el arancel debe venir acompañado de una memoria económico-financiera. Aparte de la vaguedad con que expresa su concurrencia, la LTPP no marca ningún criterio o magnitud sobre el que deba basarse la memoria; ni siquiera exige que justifique el importe de las cuantías que se proponen en concepto de arancel.

novación de préstamos hipotecarios acogidos a la Ley 2/1994, de 30 de marzo, de Subrogación y Modificación de Préstamos Hipotecarios²²².

Sin embargo, nuestro ordenamiento ofrece numerosos y variados ejemplos de modificación del arancel a través de normas de muy variado rango jerárquico, no sólo de carácter reglamentario sino incluso legal²²³. Sin ir más lejos, las dos últimas modificaciones de los aranceles registral y notarial se han operado en sendos Decretos Leyes ya mencionados: el RD Ley 6/1999, de 16 de abril, de Medidas Urgentes de Liberalización e Incremento de la Competencia, y el RD Ley 6/2000, de 23 de junio, de Medidas Urgentes

²²² En concreto, el RD 2616/1996 modificó el párrafo 2º del Anexo I del RD 1426/1989, añadiendo un apartado f), en el que se dispone la reducción de un 50 por ciento de los aranceles notariales que se devenguen con motivo de “f) La subrogación, con o sin simultánea novación, y la novación modificativa de los préstamos hipotecarios acogidos a la Ley 2/1994, de 30 de marzo, entendiéndose que el instrumento comprende un único concepto. Para el cálculo de los honorarios se tomará como base la cifra del capital pendiente de amortizar en el momento de la subrogación, y en las novaciones modificativas la que resulte de aplicar al importe de la responsabilidad hipotecaria vigente el diferencial entre el interés del préstamo que se modifica y el interés nuevo”. En este mismo sentido, se adiciona al número 7 del Anexo I un segundo párrafo en que se dispensa del pago del arancel por folios de matriz que documenten estas operaciones hasta el décimo folio: “en los casos de subrogación y novación modificativa de préstamos hipotecarios acogidos a la Ley 2/1994, de 30 de marzo, sobre Subrogación y Modificación de Préstamos Hipotecarios, los folios de la matriz no devengarán cantidad alguna hasta el décimo folio inclusive”.

Con relación al arancel registral, el RD 2616/1996 añade un nuevo párrafo al apartado 4º del número 2 del Anexo I del RD 1427/1989 para reducir en un 50 por ciento el arancel que se devengue por la inscripción de estas operaciones de subrogación y novación de préstamos hipotecarios: “c) las subrogaciones, con y sin simultánea novación, y las novaciones modificativas de préstamos hipotecarios acogidos a la Ley 2/1994, de 30 de marzo, en cuanto al asiento de inscripción previsto en el último párrafo de los artículos 5 y 9 de la citada Ley. A estos efectos, la nota marginal a que se refiere el párrafo 1 del mencionado artículo 5, tendrá la consideración de nota marginal de referencia. Para el cálculo de los honorarios se tomará como base la cifra del capital pendiente de amortizar en el momento de la subrogación, y en las novaciones modificativas la que resulte de aplicar al importe de la responsabilidad hipotecaria vigente el diferencial entre el interés del préstamo que se modifica y el interés nuevo”.

Las normas sobre el cálculo de honorarios se corresponden con los criterios previstos en los arts. 8 y 9.2 de la Ley 2/1994, respecto de la subrogación y novación modificativa respectivamente.

²²³ Por lo general, nos podemos remitir a la exposición del disperso régimen jurídico que caracterizaba al arancel registral de 1989, toda vez que dichas normas contienen paralelamente las mismas reducciones, por las operaciones que se pretenden bonificar, en la actuación del notariado. Desde Leyes como la de Medidas Urgentes de Apoyo a la Vivienda, Asistencia Jurídica Gratuita, Reordenación del Sector Petrolero, o la de Explotación Unificada del Sistema Eléctrico Nacional, pasando por los mencionados Decretos Leyes de 1999 y 2000 y por los Reales Decretos 2484/1996, de 5 de diciembre, o 1186/1998, de 12 de junio. Incluso, también rige para el arancel notarial la Resolución de 12 de mayo de 1986 por la que se hace pública la revisión de la adaptación de los honorarios de notarios y registradores de la propiedad a los módulos vigentes en materia de vivienda de protección oficial.

de Intensificación de la Competencia de bienes y servicios²²⁴. Desde esta perspectiva, detenemos nuestra atención sobre la enésima habilitación a normas reglamentarias contenida en los arts. 35.3 y 36.4, según las cuales, cualquier modificación tanto del arancel notarial como del arancel registral posteriores a la entrada en vigor del Decreto Ley “podrán efectuarse reglamentariamente con arreglo a la normativa específica reguladora de los mismos”.

Desgraciadamente este Decreto Ley persiste en perpetuar una situación para la que, incluso, ni siquiera hacía falta, dados los términos de remisión en blanco que caracterizan a la DA 3ª LTPP. Lo que resulta, entonces, más reprochable e inaceptable es que, una vez más, el legislador no disimula en demasía su habitual tendencia a remitir al ámbito reglamentario cualquier aspecto relativo a la ordenación jurídica del arancel, como sucede en este caso con su modificación. Tal es así que, en nuestra opinión, debe relativizarse la presencia del arancel en normas con rango de ley, por cuanto esa ubicación es meramente accidental o eventual, ya que la convicción que parece albergar en su fuero interno el

²²⁴ Este último es el penúltimo exponente de legislación a golpe de reducción que caracteriza el confuso panorama jurídico del arancel. Bajo el epígrafe de su Título III ‘Fe pública’ dedica los arts. 35-37 a ejecutar la enésima reducción de los honorarios de notarios y registradores. Para los primeros, el art. 35 modifica el apartado f) del número 2 del Anexo I del RD 1426/1989 introduciendo un límite máximo en la escala que grava los documentos de cuantía al 0,3 por mil del valor de los bienes objeto del negocio documentado, siempre que el valor de éstos oscile entre los cien y los mil millones de pts, a diferencia de la redacción anterior en que se gravaba con dicho tipo todo lo que excediera de cien millones. Además, el art. 35 contempla una novedad de la que si duda deberemos volver a hablar: a partir de los mil millones, “el notario percibirá *la cantidad que libremente acuerde* con las partes otorgantes”. Como segunda medida, el art. 35 dispone muy vagamente que se podrá efectuar un descuento de hasta el 10 por ciento sobre los aranceles notariales y sus modificaciones posteriores, sin indicar ni concretar el alcance de esta previsión.

Por su parte el art. 36 contiene distintas medidas que afectan al arancel del Registro de la Propiedad; entre otras las reducciones del 5 y 15 por ciento que ya vimos en el capítulo primero de esta obra, así como la modificación del apartado 1 del número 2º del Anexo I del arancel de 1989, en materia de inscripciones. En particular, se establece un límite máximo de 363.000 pts que, en todo caso, no puede sobrepasar la aplicación de dicho número: “En todo caso, el arancel global aplicable regulado en este número no podrá superar las 363.000 pesetas”. Idéntico límite cuantitativo se establece para el arancel del Registro Mercantil, al modificar la escala 8ª del número 5 del Arancel de 1973, aplicable a la inscripción o anotación de las operaciones de la sociedad en él descritas: “constitución, absorción, fusión o transformación de cada sociedad, así como por la emisión de obligaciones u otros títulos”. Además, reduce en un 5 por ciento el Arancel de 1973 “y sus modificaciones posteriores” los supuestos de “constitución, modificación de estatutos, aumento y disminución de capital, fusión, escisión y depósito de cuentas de sociedades”. Tiempo habrá, asimismo, de comentar la significación que comporta la instauración de ese límite cuantitativo en la escala que grava la inscripción de las operaciones societarias y de las distintas operaciones registrales.

legislador es, insistimos, la de residirlo en dicho ámbito reglamentario, dato que, por otra parte, evidencia con claridad su propia evolución histórica.

El hecho contrastado de que el régimen de modificación del arancel obedezca en ocasiones puntuales a normas con rango de ley y, en otras, las más, a normas de carácter reglamentario, evidencia su dispersión de fuentes y, en última instancia, la constante dejación en que incurre el legislador cuando acomete los diversos aspectos de su ordenación jurídica, una actuación que se resume en los últimos tiempos en sucesivas reducciones de su cuantía. Ciertamente, la modificación del arancel no es la única materia del régimen jurídico del arancel en que se echa en falta un mínimo atisbo de regular el arancel más allá del tratamiento puntual que recibe como medida accesorio o coyuntural de las leyes y reglamentos que regula, pero sí es, sin duda, uno de los aspectos más sintomáticos de su errático panorama jurídico.

2.3.- Exacción: la problemática remisión a la vía de apremio civil.

En este contexto, al hablar de exacción²²⁵ hay que distinguir previamente los dos sentidos en que puede utilizarse dicho término. Por una parte, a cómo procede jurídicamente el funcionario retribuido por arancel a percibir los honorarios. Por otra, a cómo exige coactivamente el arancel en caso de impago de los honorarios por el interesado, teniendo en cuenta que la regla general, según el art. 615.2 RH, es que “nunca se detendrá ni denegará la inscripción por falta de pago”²²⁶.

En el primer caso, está claro que la exacción del arancel se realiza conforme a “los preceptos contenidos” de la LTPP en su DA 3ª. En el segundo caso, que es el que reviste mayor interés en orden a nuestro estudio, la DA 3ª LTPP no contempla ninguna previsión

²²⁵ En su acepción gramatical, “acción y efecto de exigir impuestos, multas, deudas, etc”.

²²⁶ Ni siquiera se retrasará por falta de pago el despacho de los documentos presentados ni su devolución, según dispone el art. 431 RH. En términos similares, el art. 248.2 RN observa que “Los notarios están obligados a expedir las copias que soliciten los que sean parte legítima para ello, aun cuando no les hayan sido satisfechos los honorarios devengados por la matriz, sin perjuicio de que para hacer efectivos estos honorarios utilicen la acción que les corresponda con arreglo a las leyes”.

específica sobre la exacción coactiva de los honorarios notariales y registrales, remitiéndose a “sus demás normas reguladoras” en tanto no resulten contrarias a ella²²⁷.

²²⁷ Aunque no se trate estrictamente de un supuesto de exacción forzosa de honorarios, como la que acontece en la vía de apremio civil, los registradores también perciben honorarios “por todas las operaciones que practiquen para el despacho de mandamientos de embargo, decretados en procedimientos de apremio contra deudores a la Hacienda Pública”, según dispone el art. 600 RH, remitiéndose para su determinación a “los honorarios señalados en su Arancel”. Dado que el arancel registral no tipifica expresamente el devengo de honorarios por esta actuación, es necesario resolver el sentido de esta remisión acudiendo a las normas que disciplinan el procedimiento de recaudación en vía de apremio por ingresos públicos previsto en el Libro III (arts. 91 y ss) del RGR.

El art. 153 RGR incluye como costas del procedimiento de apremio “los honorarios de los registradores y demás gastos que deban abonarse por las actuaciones en registros públicos”, mientras que el art. 155.1 se remite para su determinación a “la normativa vigente” y establece en su segundo párrafo que “los registradores o encargados de los mismos expedirán factura de dichos gastos y los consignarán, si procede, en los mandamientos, certificaciones y demás documentos que les sean presentados o expidan relacionados con los bienes embargables”.

Esta delimitación de las operaciones del registrador susceptibles de facturación y, como tal de devengo de honorarios, complementa su significado con lo que se dispone en los arts. 125 y 127 RGR. El art. 125 observa que del embargo de bienes inmuebles que se lleve a cabo en el curso del procedimiento “se tomará anotación preventiva en el Registro de la Propiedad que corresponda”. A tal fin, la Administración debe expedir mandamiento dirigido al registrador con arreglo a los requisitos del ordenamiento hipotecario, “interesando además que se libre *certificación de las cargas* que figuren en el Registro sobre cada finca, con expresión detallada de las mismas y de sus titulares, incluyendo en la certificación al propietario de la finca en ese momento y su domicilio”. Por su parte, el art. 127 RGR prevé que el mandamiento ordenado se presente por triplicado al Registro, el cual devuelve dos ejemplares: uno “con nota de referencia al *asiento de presentación* del mandamiento” y otro “en su día, con la nota acreditativa de haber quedado extendida la *anotación oportuna*”.

Descrito *grosso modo* el elenco de las operaciones registrales inherentes al embargo de bienes muebles en el procedimiento administrativo de apremio, podemos concluir que la retribución del registrador por operaciones de despacho de mandamiento de embargo en un procedimiento administrativo de apremio, deberá regirse por el número del arancel registral que se corresponda con la naturaleza de la operación a practicar en el seno del procedimiento. En este sentido, pues, debe entenderse la remisión a “los honorarios señalados en su Arancel”. En consecuencia, se gravará la anotación preventiva de embargo, con arreglo a la escala del número 2 del Anexo I, como explicaremos más adelante; pero también es posible que la actuación del registrador encaje en el número 1 del Anexo I, por el asiento de presentación del mandamiento –remunerado con una cantidad fija de 1000 pesetas– y, en el número 4, relativo a las certificaciones del Registro. En este último, se contemplan, entre otros, dos conceptos arancelarios: la certificación de cargas, “incluya o no la titularidad del dominio, por finca, y cualquiera que sea el número de cargas”, a una cuota fija de 4000 pesetas, y la certificación negativa de cargas, a una cuota también fija de 1.500 pesetas.

Si la argumentación expuesta clarifica el alcance del precepto, también evidencia su escasa virtualidad en el momento presente, toda vez que el registrador es remunerado con arreglo a los distintos conceptos arancelarios del Anexo I. Además, aunque la facultad de devengar honorarios por esta razón proceda del art. 600 RH, es el RGR el que le confiere sus pautas jurídicas actuales al incluir su actividad como un gasto del procedimiento de apremio, que debe ser abonado por el apremiado y, en su caso, por la Administración si el resultado de la liquidación no es suficiente para cubrir el importe total de las costas. En resumidas cuentas, de no existir el art. 600 RH, precepto que hunde sus raíces en la regulación reglamentaria del siglo XIX, las consecuencias serían, probablemente las mismas. Quizá, por todo ello, el precepto resulte superfluo, por lo que podría ser conveniente plantearse su supresión.

Huelga llamar la atención, por lo demás, sobre la regulación íntegramente reglamentaria de este supuesto de devengo de honorarios.

Por tales hay que entender los arts. 615 y 617 RH²²⁸ y, por remisión a los mismos, el art. 63.4 RN. Estas normas remiten la exacción de honorarios al procedimiento de ejecución en vía de apremio prevista en la legislación procesal civil, que es, por otra parte, el sistema clásico que la ha inspirado desde el siglo pasado. A tal fin, el art. 617.1 RH señala que el registrador “*formará la oportuna cuenta con expresión del nombre y apellidos del deudor, clase y fecha de las operaciones verificadas en el Registro por las que se hubiese devengado los honorarios, importe de éstos y número y reglas del arancel aplicados y nota detallada de los gastos o cantidades suplidas*”. La cuenta se presenta junto con un escrito ante el juez civil competente, quien despacha la ejecución, “*procediéndose enseguida a la exacción por la vía de apremio en la forma prevenida en la Ley de Enjuiciamiento Civil*”.

Téngase en cuenta, por lo demás, que a diferencia de notarios y registradores, los antiguos corredores de comercio colegiados disponían de un procedimiento específico para la exacción de sus corretajes en los arts. 1544 y ss de la antigua LEC²²⁹, si bien este procedimiento ha sido derogado por la nueva LEC.

Esta situación ya había merecido algún pronunciamiento crítico en nuestra doctrina²³⁰, atendiendo fundamentalmente a dos razones: la disparidad de cauces procesales para exigir coactivamente los honorarios por los funcionarios retribuidos por arancel y la insuficiente regulación de la vía de apremio en el ámbito notarial y registral, establecida en la remisión al régimen general de la LEC por normas de rango inferior a la ley.

²²⁸ Esta facultad no se reconoce ni para el Arancel mercantil ni, mucho menos, para los Aranceles de los Registros Generales de la Contratación o de Venta a Plazos, en una nueva muestra de la permanente confusión entre la institución y la persona que lo lleva, que es la misma en los cuatro tipos de Registro financiado mediante arancel, y que, obviamente, cobra con arreglo al mismo sistema en todos ellos.

²²⁹ Cfr. PITA BLANCO, Eugenio. “La exacción coactiva de honorarios en los contratos bancarios y bursátiles” en *III Seminario sobre la fe pública mercantil*. Saetabis. Valencia, 1977; pág. 432 y ss. Se trataba del denominado *procedimiento de apremio en negocio de comercio*, una modalidad del juicio ejecutivo que “entre otras posibles pretensiones ejercitables comprende la exacción coactiva de los corretajes devengados en la negociación con intervención de corredor”, tal como señalaba el art. 1544. 6º. Con mayor detalle sobre este procedimiento consúltese el autor citado en las páginas de referencia.

²³⁰ Seguimos en este punto la certera argumentación de PITA BLANCO, Eugenio. “Exacción coactiva de honorarios.....”. *op.cit.*, págs. 441-442.

En cierto modo, la primera objeción ha perdido gran parte de su virtualidad²³¹ debido a la posterior evolución del régimen jurídico del corredor y de la propia LEC, a favor de la ejecución en vía de apremio de los honorarios de los otrora corredores por remisión al régimen general del notariado. En cambio, se mantiene vigente la segunda observación, tanto a la luz de la antigua como de la actual Ley²³². Entre otras razones porque el precepto reglamentario ampara sempiternamente²³³ una auténtica remisión en blanco que no ha tenido en cuenta la evolución del ordenamiento procesal civil, lo cual ya de por sí conlleva los lógicos problemas interpretativos sistemáticos inherentes a una remisión entre diferentes ordenamientos jurídicos, y, lo que es más importante, suscita muy serias dudas acerca de la legalidad de la misma, al haberse materializado a través de normas de rango inferior a la ley. Aunque excede del objeto de nuestro trabajo un estudio de la ejecución forzosa de la vía de apremio, no está de más dejar constancia de las dificultades

²³¹ De todas formas, todavía subsisten algunos vestigios de heterogeneidad que contradicen esta conclusión como en el caso del art. 593 RH. Esta norma dispone que “Los honorarios que devenguen los registradores por los asientos y certificaciones que los jueces o tribunales manden extender o librar a consecuencia de los juicios de que conozcan, *se calificarán, para su exacción y cobro, como las demás costas del juicio*”. Esta norma debe interpretarse de conformidad con las normas sobre tasación de costas recogidas en los arts. 241-246 LEC y en última instancia con el art. 352 RH, respecto a los honorarios que deben satisfacerse con motivo de la petición a los registradores de certificaciones o manifestaciones de libros por las autoridades judiciales y administrativas. Por último, y a efectos del alcance del art. 593.1, señalemos que, según el art. 241.5º LEC se consideran costas del proceso las “copias, certificaciones, notas, testimonios y documentos análogos que hayan de solicitarse conforme a la Ley, *salvo los que se reclamen por el tribunal a registros y protocolos públicos, que serán gratuitos*”.

²³² Por cierto que, en la actualidad, dicho procedimiento debe cohererarse con las disposiciones sobre la ejecución forzosa en la vía civil previstas en el Libro III *De la ejecución forzosa y de las medidas cautelares* (arts. 517-747) y, en particular, con la regulación del procedimiento de apremio establecida en los arts. 634-680 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

²³³ Para dar una idea de ello, baste con apuntar que el art. 617 RH proviene, casi en su integridad, del antiguo Reglamento Hipotecario de 1870. En concreto de su art. 304, texto que rezaba lo siguiente: “Para proceder el registrador a la cobranza de sus honorarios por la vía de apremio, según lo dispuesto en el artículo 336 de la ley, formará la oportuna cuenta, con expresión de nombre y apellidos del deudor, clase y fecha de las operaciones verificadas en el Registro por las que se hubieran devengado los honorarios, importe de éstos y números del Arancel aplicados

El registrador presentará escrito ante al Juez municipal o al Tribunal del partido en donde radique el Registro, según la entidad de la reclamación, acompañando la cuenta expresada en el párrafo anterior, y el Juez o Tribunal despachará el mandamiento, procediéndose en seguida al pago por la vía de apremio en la forma prevenida en la Ley de Enjuiciamiento Civil”. Por tanto, esta norma aparece enclavada en la Ley del mismo nombre de 5 de octubre de 1855, precedente de la Ley de 1881.

Si contrastamos este precepto con el actual art. 617 RH, se percibe con evidencia que, salvo leves matices de orden técnico, como la inclusión del suplido en la cuenta y la referencia al órgano jurisdiccional competente, esta norma mantiene prácticamente intacta sus mismos parámetros desde 1870.

de descoordinación y de cobertura legal que entraña la remisión tan amplia realizada por el RH y el RN a la vía de apremio regulada en la LEC²³⁴.

Un ejemplo muy significativo de cuanto venimos diciendo es que la cuenta del notario y del registrador no tiene la condición de título ejecutivo, en la enumeración que de éstos realiza el vigente art. 517.2 LEC, pero que tampoco la tenía al amparo del antiguo art. 1429, siendo éste un requisito procesal preceptivo para ventilar la vía de apremio; en particular, para despachar la ejecución²³⁵. En otras ocasiones, el problema de interpretación de la remisión radica en determinar cuál era el procedimiento a seguir para entablar la ejecución forzosa de los honorarios. Precisamente, este hecho ha motivado la intervención de nuestra jurisprudencia en dos pronunciamientos diametralmente opuestos en el Auto de 24 de noviembre de 1998 de la AP de Albacete y el Auto de 4 de marzo de 2000 de la AP de Álava²³⁶.

²³⁴ Aunque tenga su origen en consideraciones distintas, también cabe advertir la discordancia entre los arts. 617.4 y 618 RH, pues mientras el art. 617.4 remite la regulación de los recursos que puede interponer el particular una vez iniciada la vía de apremio a los que contempla el art. 618, éste fue derogado en un primer momento por el Arancel registral de 1989 y, en la actualidad, vuelve a albergar una norma sobre arancel que, sin embargo, no tiene nada que ver con su redacción original. En todo caso, y sin perjuicio de lo que se dirá a propósito de la impugnación del arancel, el art. 617.4 debe cohonestarse sistemáticamente con los recursos previstos en la NG 5ª del Anexo II del Arancel registral de 1989.

²³⁵ Cfr. FERNÁNDEZ, Miguel Ángel. *Derecho Procesal Civil (III)*. Centro de Estudios Ramón Areces (3ª edición). Madrid, 1992; págs. 47 y ss. En el momento presente, el art. 549.1 LEC dispone que “sólo se despachará ejecución a petición de parte, en forma de demanda, en la que se expresarán: 1º El título en que se funda el ejecutante”.

²³⁶ En ambos se plantea si el notario puede acceder o no al procedimiento de jura de cuentas que los arts. 8 y 12 LEC reservan para la exacción coactiva de los honorarios de abogados y procuradores. El Auto de la AP de Albacete negaba el derecho del notario a instar este procedimiento, por entender que los arts. 615 y 617 RH y 63 RN contradecían la regulación legal del procedimiento de jura de cuentas regulado en los arts. 8 y 12 LEC y aplicable exclusivamente para la exacción coactiva de los honorarios de los abogados y procuradores, pero no para los honorarios de notarios y registradores, sin que la LH o la LON otorgaran cobertura legal para entenderlos incluidos en el procedimiento de jura de cuentas. Este Auto difiere del que dictó la Audiencia alavesa, pues para ésta la ejecución forzosa de los honorarios de notarios y registradores encuentran su fundamento no en la jura de cuentas, sino en la vía de apremio prevista en los antiguos arts. 1481 y ss de la Ley de 1881, por remisión de los arts. 615 y 617 RH y 63 RN, siendo que ambos procedimientos tienen en común la vía de apremio, pero son distintos “con independencia del nombre que se les dé” (FJ 4º). De todas formas, lo que nos interesa es retener la interpretación que sostienen sobre la interacción de los preceptos reglamentarios y la LEC. Para la Audiencia de Albacete, los arts. 615 RH y 63 RN conculcan la LEC, en virtud del principio de jerarquía normativa, y, en consecuencia, ya no había lugar a su eventual convalidación por la LTPP, por ser nulos (FJ 5º). En cambio, la Audiencia de Álava considera que no hay tal vulneración porque el procedimiento no es aplicable al notario y al registrador. Una vez dicho esto, se limita a refrendar la convalidación legal de estas normas por la LTPP obviando enjuiciar la compatibilidad de aquellos preceptos con la vía de apremio que, por cierto, también regula la LEC. De todas formas, la Audiencia alavesa aporta indirectamente un argumento para

Desde nuestra perspectiva, estos dos Autos tienen un gran interés en la medida en que, en la resolución del caso, recurren al mismo argumento para contrarrestar la notoria falta de cobertura legal de la remisión a la vía de apremio operada por el RH y el RN: considerar que tales normas han sido convalidadas por la DA 3ª LTPP y que, por lo tanto, la convalidación legal es suficiente para equiparar el rango de estas normas al de la ley y zanjar así el problema. Con base en ella, la doctrina notarial también ha acogido este argumento y ha extraído la conclusión de que “si bien el procedimiento no está establecido en norma de rango legal, sí está reconocido y respetado por norma de tal rango como es la Ley de Tasas”²³⁷.

Discrepamos de la exégesis alegada por la doctrina notarial y la jurisprudencia citadas, pues conlleva legitimar una técnica perniciosa, al estilo de lo que ha sucedido en el ordenamiento tributario con los decretos de convalidación de las tasas, y muy poco respetuosa con el principio de legalidad que también impera en esta materia²³⁸. Y lo mismo cabe decir en el marco de la Ley actual, retomando nuestro esquema argumental: sólo en una interpretación muy laxa de la Ley, y teniendo en cuenta las vicisitudes históricas del precepto que se analiza, podría entenderse subsumido entre los títulos que el art. 517.2 define en su apartado 9º: “Las demás resoluciones judiciales y *documentos que, por disposición de esta u otra ley, llevan aparejada ejecución*”. En todo caso, es obvio resaltar que no es la LH, sino el RH, la norma que disciplina la remisión a la vía de apremio, como

valorar esa compatibilidad. Argumento que tampoco compartimos, precisamente por la argumentación que hemos mantenido sobre la LEC, pues considera que los preceptos reglamentarios reguladores del apremio de notarios y registradores no conculcan la LEC, por cuanto los preceptos del RH proceden de la antigua Ley de Reforma Hipotecaria de 1869, la cual, por su rango, permitía la remisión a la vía de apremio. (FJ 3º). Este último dato, por cierto, adolece de impreciso, ya que el origen del actual art. 617 RH reside, según hemos afirmado, en el Reglamento Hipotecario de 1870, no en la Ley de 1869. Aparte de ello, no resulta de recibo minimizar, como hace la Audiencia, la degradación en el rango de los preceptos del RH y RN, apelando a que el espíritu de esta misma norma venía presuntamente recogido en una norma con rango de ley.

²³⁷ Cfr. ROMERO HERRERO, Honorio. “La deontología notarial.....”. *op.cit.*, págs. 155-156. Cita este autor como apoyo de esta interpretación las SSAP de Barcelona de 3 de marzo de 1995 y de Valencia de 25 de febrero de 1997.

²³⁸ Cfr. DE LA OLIVA SANTOS, Andrés. *Derecho Procesal Civil (I)*. Centro de Estudios Ramón Areces (3ª ed.). Madrid, 1992; págs. 242 y ss.

consecuencia de la ‘deslegalización’ de la materia arancelaria hipotecaria que advino con la vigente LH de 1946. En suma, y por todo lo expuesto, la cobertura legal de los vigentes arts. 617 RH y 63 RN a la luz de la LEC se nos antoja, cuanto menos, dudosa, aunque no lo aprecie así nuestra jurisprudencia.

Antes de finalizar este apartado, es preciso introducir un último apunte en relación con la vía de apremio en materia registral que ilustra la complejidad a que conduce no sólo la disciplina en sí de la materia, sino la descoordinación entre sus normas reguladoras. En particular, nos referimos al art. 617.3 RH. Este precepto prevé la eventual disconformidad u oposición del particular a la vía de apremio por considerar excesiva la cuenta del registrador, disponiendo a tal efecto que su impugnación se realizará “utilizando los recursos establecidos en el artículo siguiente”; esto, es, los del art. 618 RH, actualmente derogado y cuyo contenido se recoge en la NG 6ª del arancel registral. De momento, insistimos, dejamos constancia de esta cuestión para retomarla posteriormente en sede de impugnación de honorarios.

B) La afectación del arancel.

1.- Alcance y significación de la afectación: la ‘fuga presupuestaria’ de los ingresos arancelarios.

El apartado 7º de la DA 3ª LTPP afecta íntegramente la recaudación de las cantidades percibidas en concepto de arancel a la financiación del servicio registral o notarial al establecer que “El importe de los aranceles queda afectado a la cobertura directa de los gastos de funcionamiento y conservación de las oficinas en que se realicen las actividades o servicios de los funcionarios, así como a su retribución profesional”.

El casuismo con que se expresa el legislador a la hora de diferenciar los gastos que quedan cubiertos por el arancel entre los gastos relativos al mantenimiento en condiciones

óptimas de la ‘oficina pública’²³⁹ del fedatario público y los gastos inherentes a su retribución profesional, contrasta con la formulación mucho más lacónica pero a la vez más coherente y precisa de su antecedente, el art. 2.5 LTEP, al referirse a las percepciones fijadas en arancel cobradas directamente por el funcionario y que “constituyan su única retribución profesional”.

En nuestra opinión, la afectación que aparece definida en la LTPP constata nuevamente la pretensión del legislador de aunar las dos facetas, funcionarial y profesional, que conforman su definición estatutaria en el ámbito del arancel, frente a la definición estrictamente ‘funcionarial’ que manejaba la LTEP. Sólo así se entiende que en él se empleen simultáneamente dos términos contrapuestos como el de ‘funcionario’, aplicado a la prestación del servicio o actividad, y de ‘profesional’, predicable específicamente de su retribución. Podría interpretarse entonces este precepto a primera vista como una reminiscencia estatutaria que arroja más margen de confusión sobre el régimen jurídico del arancel, toda vez que, como ya hemos señalado reiteradamente, el arancel por definición es el arancel de los funcionarios públicos, aunque la LTPP intente obviar o matizar el alcance de este dato en este párrafo 7º²⁴⁰.

²³⁹ Art. 71.1 RN. En el ámbito registral no se define explícitamente de esta manera, pero sí se infiere de los artículos que regulan la oficina del Registro de la Propiedad (arts. 356 y ss RH) y de la propia doctrina registral inmobiliaria, expresada en el parecer de DE LA RICA Y ARENAL, Ramón. “Comentarios a la reforma del Reglamento Hipotecario”, en *Libro Homenaje..... op.cit.*, pág. 169, quien la califica como ‘oficina pública’. Sobre el Registro de la propiedad como ‘oficina pública’, véase el análisis de DOMÍNGUEZ LUIS, José Antonio. *Registro de la Propiedad..... op.cit.*, págs. 186-187.

²⁴⁰ En una posición inversa a la que sustentamos, los grupos parlamentarios catalán y mixto se mostraron especialmente beligerantes contra el apartado 7º de la DA 3ª LTPP, en paralelo con sus denodados esfuerzos por sustituir la expresión “retribución profesional” por la de “honorarios profesionales”, tal como consta en las sesiones parlamentarias de la LTPP. Las enmiendas nº 76 y 77 del grupo parlamentario de Minoría Catalana en el Congreso propusieron la supresión de este apartado. No fue el único que promovió una enmienda en estos términos pero sí el que adujo una argumentación más fundada y que plantea abiertamente la coherencia del régimen jurídico del arancel diseñado en la LTPP con su naturaleza jurídica. En particular, la enmienda nº 76 pretendía suprimir dicho apartado, basándose en que “el apartado que se suprime pretende aplicar a los aranceles la técnica propia de las exacciones parafiscales”. Asimismo, la enmienda nº 77 - alternativa a la anterior- defendía una redacción del párrafo que sustituyera la expresión “retribución profesional” por la de “honorarios profesionales”, en línea con otra enmienda similar, la nº 72, amparándose en “razones de mejora técnica al calificar más apropiadamente el carácter con que se retribuye al funcionario”. Participa de este razonamiento la enmienda nº 2 del Grupo Mixto, que también solicitaba la supresión por “coherencia con la realidad que se pretende regular y por respeto a la naturaleza jurídica del arancel”, si bien esta enmienda se dio por decaída en su tramitación y no fue debatida por la comisión legislativa del Congreso.

Sin perjuicio de ello, una lectura más profunda de la norma desvela su auténtica relevancia en otros términos; en concreto los concernientes a su reflejo presupuestario, ya que las cantidades percibidas por notarios o registradores en concepto de arancel no se consignan en ningún presupuesto público, toda vez que se consideran estrictamente honorarios o retribuciones de unos sujetos que, siempre insistiremos en ello, ostentan legalmente la condición de funcionarios públicos, si bien *sui generis*. Por eso la LTPP acuña con el vocablo ‘profesional’ la denominación de la retribución de los fedatarios públicos, pues al acentuar el carácter profesional de los honorarios, se justifica formalmente la ausencia de reflejo y control presupuestario del arancel, toda vez que, con ello podría significarse que el arancel se manifestaría en un circuito financiero de ingresos semiprivados²⁴¹, ajenos en cualquier caso a una entidad pública en sentido estricto, financiado directamente a cargo de las aportaciones de los particulares.

En la defensa de la enmienda ante la comisión, que fue posteriormente rechazada, el Sr. HOMS i FERRET, portavoz del grupo catalán, insistió en las ideas expuestas en la enmienda de supresión al apartado, criticando las confusiones interpretativas que podía generar la aplicación del arancel por la ambigüedad e indefinición del precepto en cuestión, particularmente perceptible en el uso del término ‘afectación’, “ya que no se afecta lo que es propio”. Razón que le lleva, en última instancia, a afirmar que la enmienda de supresión propuesta se erige más nítida “y conforme con la verdadera naturaleza jurídica del arancel como sistema de retribución profesional de unos servicios prestados en régimen de economía privada”. Adhiriéndose a este razonamiento, la Sra. YABAR STERLING, portavoz del CDS, criticaba el término ‘afectación’ por denotar que “estamos ante un producto de naturaleza por lo menos paratributaria”. Cfr. *DSCD*, nº 389. *Sesión de la Comisión de Economía, Comercio y Hacienda, celebrada el 20 de diciembre de 1988*; págs. 13.384-13.386. El texto de las enmiendas en el Congreso puede consultarse en *BOCG*, nº 82-4, de 22 de junio de 1988. Serie A: Proyectos de Ley, págs. 15 y ss, y las del Senado en el nº 257 (c), de 22 de febrero de 1989. Serie II: Textos Legislativos, págs. 15 y ss.

²⁴¹ Enlazando con nuestra exposición en la nota anterior, repárese como incluso desde este enfoque, la Ley pretende conciliar realidades completamente opuestas, lo que le lleva a mantener una postura contradictoria a lo largo del articulado de la DA 3ª LTPP. Aún considerando que el arancel retribuyera la profesionalidad de la función prestada, como si fuera posible escindir en público o privado el contenido de la función realizada, lo que nunca se puede perder de vista es que, como la propia Ley reconoce, el arancel se paga por el servicio o actividad que realiza un funcionario, no un particular. Por tanto, aunque se le intente dotar de un halo de privacidad al hablar de los gastos de la oficina y diferenciarlos de su retribución, -curiosamente la única que se califica como ‘profesional’ a diferencia de la actividad prestada- ese funcionario está adscrito funcionalmente a un ente público: el Ministerio de Justicia. El hecho de que preste el servicio mediante una infraestructura distinta a la de los restantes funcionarios no acredita *per se* que sus honorarios sean los de un profesional particular, ni siquiera cuando la Ley los califica de ese modo. Puestos en disquisiciones semánticas cabría incluso cuestionar la procedencia de designar privativamente con el término retribución los honorarios del fedatario público y no los de cualquier otro funcionario, dada la amplitud semántica con la que este término, al igual que el de honorario, se emplea usualmente en el lenguaje común.

En todo caso, lo llame como lo llame la ley, existe un dato sustantivo jurídicamente incontrovertible que suministra la propia DA 3ª LTPP que relativiza la ‘profesionalidad’ que caracteriza al honorario del fedatario público: su percepción por un funcionario. Con arreglo a lo que hemos visto anteriormente, el *nomen iuris* del arancel como honorario o retribución profesional no parece una razón jurídicamente suficiente para contrarrestar

En suma, y parafraseando la clarividente expresión del profesor RODRÍGUEZ BEREJO, puede decirse que con la mención explícita de la afectación del arancel a la retribución profesional del funcionario, la DA 3ª LTPP diseña el arancel de los funcionarios públicos como un ‘área presupuestaria inmune’ al control legislativo o parlamentario²⁴². Dicho de otro modo, la afectación del arancel como retribución profesional del notario o registrador bajo la cobertura formal de su dualidad estatutaria trae como consecuencia inmediata la huida o fuga, desde un punto de vista jurídico-presupuestario, de su actividad de gastos e ingresos al emplazarla indefectiblemente en un circuito financiero separado²⁴³ entre el particular y el funcionario que cobra, presuntamente, como profesional.

La intención del legislador en el sentido que apuntamos se complementa con lo dispuesto en el primer párrafo de la DA 3ª LTPP, también recogido en su momento por la LTPP, en el que se habla de las percepciones que se cobren *directamente* por el funcionario. De la lectura conjunta de ambos se desprende que la gestión y recaudación del arancel corresponde exclusivamente al funcionario perceptor, sin ningún otro tipo de supervisión o de intermediación por parte de otro órgano o instancia distinta²⁴⁴, siendo éste

ese dato sustantivo de su régimen jurídico. De ahí que consideremos más acertada la formulación del art. 2.5 LTPP, sin olvidar que, a fin de cuentas, ambas consiguen el mismo propósito que subyace realmente tras esta discusión estatutaria: excluir al arancel de la disciplina presupuestaria. La única diferencia a favor de la mayor coherencia de la Ley de 1958, en nuestra opinión, es que la LTPP reconocía conscientemente que el arancel era una exacción parafiscal con arreglo a la definición que de la misma proponía en su art.1 a la que excluía de su ámbito de aplicación, por las razones que en su momento argüimos.

²⁴² Cfr. RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. “La Ley de Presupuestos en la Constitución Española de 1978”, en *Hacienda..... op.cit.*, pág. 170.

²⁴³ Esta expresión no resulta ajena en nuestra doctrina, casi siempre para aludir de una manera u otra al fenómeno de la parafiscalidad. En esta línea se expresaba ya en 1959, en los albores de la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales de 1958, el profesor VICENTE ARCHE-DOMINGO. “Notas de Derecho Financiero.....”. *op.cit.*, pág. 380. Más recientemente, utilizan esta expresión AGULLÓ AGÜERO, Antonia. Los precios públicos: prestación patrimonial de carácter público no tributaria. *Civitas, REDF*, nº 80, 1993; pág. 550 y MORIES JIMÉNEZ, Teresa. “Precios públicos locales exigidos a las empresas que prestan servicios públicos: ¿un impuesto sobre el volumen de ventas?” en *Tasas y precios públicos..... op.cit.*; pág. 567.

²⁴⁴ En estos momentos, nos interesa poner de relieve la ausencia de cualquier ente interpuesto de carácter público o privado en la relación jurídica entre fedatario y obligado al pago del arancel que desemboca en la directa incorporación al patrimonio del primero de las cantidades pagadas por el segundo en concepto de arancel. Hecha esta salvedad, nos referiremos más adelante al tratamiento que reciben en nuestra legislación los honorarios de registradores y notarios como rendimientos de una actividad profesional sometida a retención en el IRPF y sujeta al hecho imponible del IVA como prestación de servicios. Para aplicar correctamente ambos impuestos, las leyes

el que aplica directamente las cantidades percibidas para financiar todos los gastos profesionales y materiales derivados del ejercicio de su actividad.

De todas formas, el hecho de que el fedatario público gestione directamente las cantidades afectadas a sus propios gastos no significa que esta actuación permanezca al margen de cualquier mecanismo de control, más aún si se tiene en cuenta la ausencia de reflejo presupuestario de dichas cantidades, aunque se les considere como honorarios profesionales, eso sí, de unos funcionarios. A tal fin, el apartado 6º de la DA 3ª LTPP dispone que “Sin perjuicio de las competencias propias de los Ministerios de que dependan los funcionarios retribuidos mediante Aranceles, los servicios del Ministerio de Economía y Hacienda comprobarán la aplicación que efectúen de los mismos con ocasión de la que les corresponda, en su caso, realizar de la situación tributaria de dichos funcionarios, dando cuenta de las anomalías advertidas al Ministerio del que dependan, a los efectos disciplinarios que proceda”.

De acuerdo con este precepto, la gestión del arancel por sus funcionarios perceptores, está sometida a un doble control: por una parte, consideramos que la remisión que la LTPP hace a las competencias propias del Ministerio al que se adscriben, permite hablar de un control específico sobre la correcta gestión y aplicación del arancel por parte del Ministerio de Justicia, siempre que se entienda -como es nuestro parecer- que esta materia es susceptible de integrarse en la potestad de inspección, dirección y vigilancia encomendada a la DGRN tanto del notariado como de los registradores²⁴⁵. Por otro lado, la LTPP contempla una especie de control paralelo llevado a cabo por los órganos inspectores de la Administración tributaria, con ocasión de las anomalías o irregularidades detectadas por ésta cuando comprueba el cumplimiento de las obligaciones tributarias de notarios y

específicas de uno y otro imponen al sujeto pasivo la realización de ciertas obligaciones o deberes formales que afectan lógicamente a notarios y registradores, toda vez que están obligados a documentar sus ingresos o gastos. Seguramente, por este motivo, el RD 3215/1982, de 12 de noviembre, suprimió el Libro de Honorarios de los registradores.

²⁴⁵ El art. 4.1 del RD 1474/2000, de 4 de agosto, atribuye a la Subdirección General del Notariado y de los Registros de la Propiedad y Mercantiles de la DGRN entre otras funciones la de “inspección, dirección y vigilancia” de los notarios y registradores, así como “la vigilancia del cumplimiento de las disposiciones legales en la materia registral”.

registradores, de las que dará cuenta al Ministerio de Justicia a efectos de imponer las sanciones que procedan. De todas formas hemos de remitirnos sobre este particular a las consideraciones que efectuemos sobre el régimen sancionador previsto y sus correspondientes sanciones disciplinarias previstas para atajar conductas irregulares en la exacción y percepción del arancel, dada la notoria conexión de este precepto con el propósito represivo del fraude que auspicia la redacción de la DA 3ª LTPP.

2.- La pretendida bifurcación retributiva del fedatario público en atención a la doble naturaleza jurídica de su actividad: el caso del notario.

Al margen del carácter extrapresupuestario que subyace en su formulación²⁴⁶, la afectación del arancel a la retribución profesional del fedatario público prevista en la LTPP tiene otra consecuencia inmediata sobre su régimen jurídico: el fedatario retribuido por arancel sólo puede percibir por su actividad las cantidades fijadas en el mismo. Así cabe interpretar el inciso final del párrafo 7º de la DA 3ª -“así como a su retribución profesional”- cuando proyecta el principio de cobertura en la afectación del arancel. Resultaría ocioso profundizar en esta cuestión si no fuera porque, con anterioridad a la LTPP, se planteó si el fedatario podía percibir otras cantidades que no fueran las tasadas en el arancel por la realización de otras actividades más acordes con su faceta de profesional del Derecho.

Esta cuestión tiene su origen en la interpretación que esgrime el profesor MATEO RODRÍGUEZ sobre el diferente ámbito de aplicación del arancel según venga percibido por uno u otro fedatario. En su opinión, la naturaleza híbrida de notarios y corredores respecto de la estricta naturaleza funcional de los registradores, determina una “diferencia sustancial” entre ambas funciones en el plano retributivo, toda vez que mientras las cantidades percibidas por los registradores provienen íntegramente como consecuencia del

²⁴⁶ Dejamos, por el momento, las consecuencias que podrían derivarse de la misma a la espera de analizar su naturaleza jurídica. Cfr. FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón; SÁINZ MORENO, Fernando. *El notario..... op.cit.*, pág. 108

resultado de sus actuaciones, en las que perciben los segundos debe distinguirse entre “las percepciones obtenidas en razón de la fe pública por ellos ejercida, de las que suponen “una remuneración a su actividad profesional”²⁴⁷.

Este planteamiento doctrinal pareció encontrar un reflejo jurídico expreso en el ámbito notarial al amparo del Arancel de 1971, al retribuir, como relatamos en el primer capítulo, los derechos que debían percibir los notarios como funcionarios públicos, en contraposición con los honorarios en concepto de profesionales del Derecho²⁴⁸. A partir de esta distinción, y teniendo en cuenta las consecuencias que se derivaban de su peculiar naturaleza híbrida según lo expuesto, parecía abrirse paso una separación entre los honorarios percibidos por notarios y corredores como fedatarios públicos y las cantidades que percibieran por su labor estrictamente privada, las cuales se podían establecer libremente prescindiendo del arancel, como si se tratara de una remuneración privada, libremente pactada entre particulares.

No se trata de disertar nuevamente sobre la naturaleza de la actividad notarial, pero no compartimos este razonamiento, ni con arreglo a la regulación del arancel de aquellas fechas²⁴⁹ ni, menos aún a la luz de la actual²⁵⁰, porque no compartimos el enfoque del autor.

²⁴⁷ *La tributación..... op.cit*, págs. 307-308.

²⁴⁸ *Ibidem*, Capítulo I, págs. 75-76.

²⁴⁹ La tesis que comentamos también se rebate con las normas que, en aquel momento, disciplinan la actividad de notarios y corredores. Respecto al notariado, no era suficiente con decir que así lo exigía su doble naturaleza, no proclamada para los registradores, y que la LTEP no la había tenido en cuenta, pues esta Ley se había aprobado en 1958, o lo que es lo mismo, 14 años después del vigente RN, donde recogiendo la formulación del Reglamento de 1935, se definía al notario como funcionario y como profesional del Derecho. Por tanto, la LTEP ya conocía esa regulación y tenía en mente el arancel notarial cuando en su art. 2.5 expresa que el arancel constituye su única *retribución profesional*, sin distinguir entre una y otra faceta.

Por lo demás, este argumento tampoco resultaba acorde con la naturaleza del corredor, toda vez que sólo cobraban arancel los corredores colegiados, que eran a su vez quienes ostentaban funciones fedatarias por tal hecho en el ámbito mercantil. En cambio, según vimos, los corredores libres desempeñaban una actividad mediadora estrictamente privada y no percibían sus remuneraciones por arancel. Pero es que además, tanto el art. 41 RCC como el art. 2 del Arancel de 1950 les obligaban a “ajustar sus corretajes, en las operaciones propias de su oficio, al arancel vigente”, bajo amenaza de sanción como falta muy grave”. Cfr. RODRÍGUEZ SASTRE, Antonio. *Operaciones..... op.cit*, pág. 480 y 483; CANO RICO, José Ramón. *Mediación, fe pública mercantil y Derecho Bursátil*. Tecnos. Madrid, 1982; pág. 486. El art. 2 del Decreto de 15 de diciembre de 1950, vigente hasta la reforma del RCC de 1997, prohibía a los mediadores oficiales “percibir, como remuneración por servicios, trabajos o gestiones, corretajes que no figuren expresamente tarifados en el Arancel, considerándose como falta muy grave las infracciones de esta norma”.

No por la opinión que sustenta sobre la naturaleza de la actividad de estos fedatarios²⁵¹, de la que también discrepamos puntualmente, sino porque, a nuestro modo de ver, resulta impropio extrapolar sin ulteriores precisiones las conclusiones sobre la naturaleza de la actividad fedataria para dar cobijo a una interpretación que no se corresponde con el tenor de la única norma con rango de ley en nuestro ordenamiento que se pronunciaba abiertamente sobre esta cuestión, el art. 2.5 LTEP, al señalar que el arancel constituía la única retribución profesional del funcionario, sin distinguir la naturaleza de la actividad

²⁵⁰ Desde el ámbito de los corredores, se perciben las posiciones más proclives a diferenciar separadamente las remuneraciones como fedatarios y lo que FUGARDO ESTIVILL, José María. *Fe pública..... op.cit*, págs. 808-809, denomina ‘actos autónomos’. Este autor suscribe la posición de CANO RICO, José Ramón. *Mediación, fe pública..... op.cit*, pág. 486, en el sentido de que los actos autónomos o “sin posterior intervención fedataria que los englobe” deben retribuirse con otros recursos distintos a los señalados en el arancel.

En apoyo de esta interpretación, FUGARDO ESTIVILL aporta dos resoluciones de la DGRN; en concreto, las Resoluciones de 26 de enero de 1990 y de 1 de marzo de 1993 que, por su ambigüedad no permiten deducir con tanta claridad la tesis de la bifurcación retributiva. Con mayor razón si cabe, cuando el autor alega una norma del arancel notarial que prohíbe al notario “percibir cantidad alguna por asesoramiento o configuración del acto o negocio cuya documentación autorice” (norma general 2ª del Anexo II del Arancel notarial de 1989). En la primera Resolución, tras reconocer que “no cabe fraccionar la actuación notarial pretendiendo la retribución separada como funcionario y como profesional”, se recoge el ‘asesoramiento autónomo’, es decir, la función de asesoramiento notarial “que no desemboca en la autorización de un documento notarial”. Es decir, se describe la ‘función privada’ o menos fedataria del notario, sin perjuicio de que, a juicio de la propia DGRN, no quepa retribuirla separadamente. Argumento que asumimos en las siguientes líneas para sostener nuestro parecer contrario a la llamada remuneración ‘extraarancelaria’.

Tampoco resulta concluyente en ese sentido la segunda Resolución de 1 de marzo de 1993 en la parte transcrita por el autor: “en relación con el cobro de determinada cantidad extra-arancelaria, debe señalarse que, determinadas actividades que requieren convención expresa con el interesado, no se concretan en la autorización de documento público –aunque puedan constituir actos preparatorios o complementarios del mismo–, no constituyen una función propiamente notarial. Estas actuaciones serán encuadrables dentro de diversas relaciones jurídicas (mandato, depósito, arrendamiento de obras y servicios.....) que se rigen en cada caso por sus normas civiles propias y por lo acordado entre las partes, no quedando integradas en ninguno de los conceptos previstos en el Arancel Notarial.....”. A nuestro modo de ver, la mencionada Resolución es respetuosa y coherente no sólo con la regulación del Arancel notarial de 1989, -en la medida en que éste excluye de gravamen lo que para el Arancel de 1971 constituían honorarios notariales en concepto de profesional del Derecho-, sino con la DA 3ª LTPP que atribuye a las cantidades devengadas por los conceptos arancelarios el carácter de retribución profesional del fedatario.

Pero es que además, la propia DGRN, tal como explica *obi ter dicta* en la Resolución de 15 de junio de 1998 que comentamos a continuación, aplica analógicamente en la esfera registral la norma notarial citada anteriormente para subsumir la remuneración de cierto asesoramiento registral en las escalas arancelarias que gravan la concreta actuación fedataria derivada del mismo. En otras palabras, para la propia DGRN, el asesoramiento inherente a una posterior actuación fedataria se entiende retribuido en la aplicación del concepto arancelario que grava la concreta operación realizada ante el registrador, pero nunca separadamente.

²⁵¹ A nuestro modo de ver, este planteamiento adolece de una confusión entre ambos planos, público y privado, de la actividad de los fedatarios que interfiere en el adecuado entendimiento del papel que cumple el arancel. Sin entrar en cuestiones ya abordadas en el primer capítulo, no cabe distinguir entre su remuneración profesional como fedatario y como profesional, por cuanto el arancel por definición es la retribución profesional por los servicios o actividades que presta el fedatario público.

retribuida. En suma, no nos parece adecuado hacer confluir en un mismo plano dos cuestiones completamente diferentes, como la problemática sobre la naturaleza de la actividad del fedatario y la interpretación de los parámetros legales que conformaban la financiación de esa actividad, representados por la norma vigente en aquel momento, el art. 2.5 LTEP.

Al intentar extender su doble naturaleza a fin de interpretar el ámbito de aplicación del arancel, se vulneraba notoriamente no sólo la taxativa formulación del art. 2.5 LTEP, - norma que, insistimos en ello, no ampara una distinta remuneración en atención a la actividad prestada-, sino también en la medida en que le aboca a sustentar unas conclusiones que tampoco se avienen con la tradición jurídica del arancel. Así lo atestigua la evolución de sus diferentes manifestaciones en nuestra legislación durante el último siglo y medio. Con la única excepción del arancel notarial de 1971, -cuyo alcance ha de relativizarse-, nunca se ha distinguido en la aplicación del arancel la naturaleza pública o privada de la actividad realizada, precisamente porque lo que se retribuye mediante arancel desde la perspectiva tanto de la LTEP como de la LTPP son las diferentes operaciones de fe pública prestadas por estos fedatarios, con independencia de las disquisiciones sobre la naturaleza jurídica de quien lo realiza y de la eventual concurrencia de elementos privados en la realización de las mismas.

Ni siquiera entendiendo que las percepciones extraarancelarias son las debidas a una actividad de asesoramiento profesional o estricto de los particulares²⁵², desvinculada de la clásica función notarial²⁵³, creemos que puede sustentarse convincentemente esa

²⁵² Cfr. FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón; SÁINZ MORENO, Fernando. *El notario..... op.cit.* pág. 91; RUEDA PÉREZ, Manuel Ángel. “La función notarial.....”. *op.cit.*; pág. 116-117. Según tuvimos ocasión de exponer, tanto con un nombre como con otro, esa función, se identifica esa actividad, vinculada o no a la fe pública, en el art. 1.2 RN.

Recordemos, una vez más, que, a tenor del art. 1.2 RN, el notario como profesional del Derecho tiene la misión de asesorar a quienes reclaman su ministerio y “aconsejarles los medios jurídicos más adecuados para el logro de los fines lícitos” que se proponen.

²⁵³ No faltan pronunciamientos jurisprudenciales que consideran que la faceta privada de la actividad notarial difícilmente se puede aislar o extrapolar de su condición funcionarial. Como dice expresivamente el FJ 5º de la sentencia de la Audiencia Territorial de Madrid de 19 de julio de 1988, posteriormente confirmada por la STS de 23 de enero de 1990, “no es que el notario ejerza a veces de funcionario público y otras de profesional del Derecho es que ambos aspectos se hallan íntimamente relacionados en el notario, lo que determina un complejo

bifurcación retributiva. A propósito de esta cuestión, la doctrina notarial ha hecho notar que esa actividad de asesoramiento no puede equipararse a la que lleva a cabo un profesional privado similar, como por ejemplo el abogado, toda vez que incluso esa actuación estrictamente privada está impregnada de un deber de imparcialidad que debe presidir su actuación como consecuencia de la función pública que el notario asume por la ley²⁵⁴.

Estas reflexiones se pueden hacer extensivas al momento presente, en el que, con buen criterio, la DA 3ª LTPP tampoco establece ninguna distinción en atención a la naturaleza jurídica de sus perceptores y, por tanto, despeja cualquier atisbo de distinguir el derecho a percibir una retribución sometida a arancel y otra no, según se actúe como funcionario o como profesional del Derecho. Luego, a la luz de nuestro ordenamiento vigente, el arancel es el único mecanismo de retribución de la actividad del funcionario, con independencia de la naturaleza jurídica que aquélla revista, y con arreglo a las operaciones por él previstas. Así lo proclama abiertamente el art. 63.1 RN al afirmar que la retribución de los notarios “se regulará por el Arancel notarial”.

Ello se ve igualmente corroborado en la NG 2ª del Anexo II del vigente Arancel notarial de 1989, al señalar que “El notario no podrá percibir cantidad alguna por asesoramiento o configuración del acto o negocio cuya documentación autorice”²⁵⁵. El único reproche que se puede objetar al reglamento de 1989 es no haber sido más explícito en aclarar que la mera actividad privada de asesoramiento no autoriza el cobro de

orgánico y funcional que no permite incluirlo nítidamente y sin reservas dentro del campo del Derecho Público ni del Derecho Privado”.

²⁵⁴ Cfr. RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “Los componentes públicos de la función notarial”. *RJN*, nº 25, 1998; págs. 69-70, sintetiza magistralmente esta idea cuando afirma que “el notario tiene que velar siempre por los intereses públicos, los de los terceros y los de ambas partes contratantes, con una imparcialidad que no incide en la fe pública (.....) sino en la actuación privada pero que es consecuencia de su función pública”. Sobre esta cuestión nos remitimos a obras ya citadas de este autor: “El notario: función privada.....”. *op.cit*, págs. 349-354 y “De nuevo sobre.....”. *op.cit*, págs. 162-163.

²⁵⁵ Esta norma ha sido interpretada por la Resolución de la DGRN de 15 de junio de 1998 a propósito de su aplicación analógica a la remuneración de las actuaciones de asesoramiento e información que preceden a una actuación registral. A juicio del centro directivo, debe deducirse de la misma que la actuación notarial de asesoramiento no devenga derechos arancelarios separadamente, sino que éstos se consideran incluidos en el gravamen notarial de la operación que se autoriza o documenta con posterioridad al asesoramiento.

percepciones extraarancelarias, por cuanto dicha norma se refiere en puridad a la actividad privada de asesoramiento preliminar que concurre en la posterior actuación fedataria del notario.

A pesar de ello, pensamos que también se puede inferir esta conclusión, tanto de la dicción del citado art. 63.1 RN como de la interpretación conjunta de esta norma reglamentaria con el párrafo 7º de la DA 3ª LTPP: si la actuación estrictamente privada no se contempla a efectos retributivos por el RD 1426/1989, y éste, dictado en ejecución de la DA 3ª LTPP, regula todas las actuaciones que conforman la retribución profesional del notario en arancel, sin distinguir una y otra faceta, parece lógico entender que la actuación ‘privada’ del notario, en la medida en que no se halla ‘tipificada’ en el Arancel notarial de 1989, no devengaría derecho alguno ni siquiera como ‘concepto extraarancelario’. Este entendimiento tiene la virtud añadida de recalcar oportunamente el papel y la posición jerárquica superior de la DA 3ª LTPP como norma central vertebradora del régimen jurídico del arancel.

De todas formas, si no en la letra, la norma 2ª del Anexo II del Arancel notarial de 1989 sí avala en su espíritu la argumentación que sustentamos. Sobre todo, si se tiene en cuenta la teoría ya expuesta sobre la inescindibilidad de la función notarial: si el asesoramiento no se retribuye específicamente cuando precede a la concreta prestación de fe pública, por modularse recíprocamente, tampoco ha de serlo cuando se manifiesta al margen de aquélla. Precisamente por la misma razón que apuntábamos respecto de la aparente disociación entre ambas facetas, pues como ya se ha puesto de manifiesto la actividad privada de asesoramiento notarial está en última instancia anidada a su faceta pública porque en virtud de la misma ha de ser imparcial, lo que la separa de cualquier otra actividad profesional *stricto sensu*.

Desde un punto de vista sistemático, nuestro planteamiento también parece venir refrendado jurídicamente en el ámbito registral, con mayor claridad si cabe, por la NG 9ª del Anexo II del Arancel registral de 1989, la cual observa que “las operaciones que no tengan señalados derechos en el arancel no devengarán ninguno”. A nuestro juicio, sería

deseable que el Arancel notarial contuviera una previsión similar para disipar las dudas sobre el ámbito de afectación del arancel en la actividad notarial, con arreglo a la argumentación que hemos expuesto, pues no es menos cierto que la regulación actual resulta demasiado ambigua en este punto²⁵⁶.

Precisamente, el RD 1427/1989 regulador del Arancel registral deja bien claro que retribuye todas las actuaciones del registrador pero sólo éstas, a diferencia del arancel notarial, si bien contempla la retribución de una actuación del registrador propiamente ‘profesional’; eso sí, matizada por los criterios que se exponen en la Resolución de la DGRN de 15 de junio de 1998. Habida cuenta de todo ello, es preciso concluir esta cuestión comentando con un poco más de detalle sus particularidades en esta materia.

3.- Gravamen arancelario de la actividad profesional del registrador de la propiedad y mercantil: el informe previsto en el art. 355 RH.

En el ámbito registral, la retribución de la actividad estrictamente profesional del registrador ofrece unos matices diferentes a los del notario, dado que el arancel registral sí contempla su actuación ‘profesional’ en el número 5 de su Anexo I, norma que sujeta al pago del arancel “la emisión del informe regulado en el art. 355 del Reglamento Hipotecario”²⁵⁷. En todo caso, debe significarse que, al igual que la actividad notarial, esa

²⁵⁶ Cuando analicemos la cuantificación del arancel tendremos que referirnos ineludiblemente al efecto de los Decretos Leyes de liberalización dictados en 1999 y 2000 sobre la retribución de la actuación de notarios y de los antaño corredores, en las que se aprecian signos evidentes del deseo del legislador de potenciar su competitividad a base de difuminar paulatinamente su carácter de fedatarios permitiéndoles aplicar descuentos sobre los aranceles o negociarlos libremente con las partes a partir del valor de la operación. El influjo liberalizador de esta regulación no ha significado todavía, salvo una notoria excepción, la posibilidad de que el notario pacte libremente con las partes su retribución, sea cual sea la naturaleza de la actividad que preste. Por lo que el arancel, tal como lo configura la DA 3ª LTPP, sigue siendo el único instrumento jurídico que legitima la exacción de sus percepciones por su ‘retribución profesional’. Por lo que respecta a nuestra investigación, el hecho de que exista una mayor flexibilidad en su régimen de cuantificación no se opone a las conclusiones que sostenemos sobre el ámbito de aplicación del arancel.

²⁵⁷ A pesar de que, según relatamos en las notas 49 y 50, este precepto ha sido anulado en su mayor parte por las SSTs de 24 de febrero de 2000 y de 31 de enero de 2001, consideramos que su interés no se ve desvirtuado por la decisión judicial, en la medida en que el arancel registral prevé la retribución de esta actividad del registrador, con independencia de sus vicisitudes aplicativas, en un abierto paralelismo con el proceso de reconocimiento jurídico de la función del registrador como profesional del Derecho iniciado en 1983 y que, en la actualidad, ampara la legislación sobre condiciones generales de la contratación. Recordemos, en este punto, que el art.

actuación de asesoramiento tampoco puede asimilarse a la de cualquier profesional privado y, aún más, ni siquiera puede desvincularse de su función pública, pues ésta recae, por disposición de la Ley, sobre las distintas cuestiones o aspectos que puedan suscitarse a los particulares con relación a la materia registral²⁵⁸. En consecuencia, no es que el arancel registral consagre una doble actividad del registrador, sino que su faceta profesional, -o si se prefiere, la que no es prestación de fe pública registral en sentido estricto- en el ámbito de su función pública se sujeta expresamente al pago del arancel cuando se manifiesta en la redacción del informe del art. 355 RH.

Desde este punto de vista, merece ser destacada la interpretación que la DGRN ha emitido en la citada Resolución de 15 de junio de 1998, sobre la retribución de la actividad profesional del registrador a la luz del art. 355 RH²⁵⁹. En esta doctrina, la DGRN ha fijado

222.7 LH reconoce en este cuerpo legal la actuación del registrador como profesional del Derecho, en su misión de información registral y de asesoramiento a los particulares en materia registral, tal como en su momento hicieron los RD 1935/1983, de 25 de mayo y 3503/1983, de 21 de diciembre, normas que, probablemente, debió tomar en consideración el arancel registral de 1989 en su remisión al art. 355 RH; sobre todo, la última de las citadas, que fue la que introdujo el art. 355 RH. Por lo demás, este deber de asesoramiento se diferencia, como seguidamente veremos, del genérico deber de información registral contemplado en el art. 258.1 LH.

Aclarada la justificación de la referencia a una norma virtualmente derogada, creemos aconsejable reproducir literalmente el tenor del precepto, en su redacción de 1998, señalando en cursiva las partes del mismo que han sido anuladas:

“1.- Mediante petición expresa y por escrito podrá solicitarse que el Registrador emita un informe explicativo de la situación jurídico registral de una finca o derecho, o del modo más conveniente de actualizar el contenido registral de conformidad con los datos aportados por el solicitante, o bien sobre el alcance de una determinada calificación registral.

2.- El informe a que se refiere el apartado anterior podrá solicitarse con carácter vinculante, bajo la premisa del mantenimiento de la misma situación registral. Dicho informe será vinculante tan sólo para el Registrador que lo hubiera realizado.

3.- Si la solicitud de informe se hubiera realizado con relación al alcance de una certificación, deberá referirse a una sola finca o derecho. No podrá solicitarse tal informe cuando se hubiera pedido al Registrador certificación con información continuada.

4.- El Registrador emitirá el informe solicitado en el plazo de diez días a contar desde aquel en que se debió certificar o, en su caso, desde la solicitud del mismo”.

Para remunerar esta actuación del registrador, -“por la emisión del informe regulado en el artículo 355 del Reglamento Hipotecario”, en la terminología del arancel registral- el número 5º del mismo dispone la aplicación de la escala progresiva del número 2º que grava las inscripciones en el Registro, con arreglo al valor de la finca o derecho que proceda.

²⁵⁸ El art. 222.7 LH articula su función profesional de asesoramiento en un evidente paralelismo con el notariado al señalar que “La información versará sobre los medios registrales más adecuados para el logro de los fines lícitos que se propongan quienes las solicitan”.

²⁵⁹ Aunque la Resolución de la DGRN se emite con tres meses de antelación a la ‘vigente’ formulación del art. 355 RH, la similitud en la literalidad y en el sentido de ambas versiones del art. 355 RH nos permiten valorar la doctrina de la DGRN a la luz de su actual redacción, habida cuenta, por supuesto, de sus modificaciones

los principios informantes de la remuneración del registrador correspondiente a su actividad de asesoramiento e información de los particulares en materia registral²⁶⁰, al dictaminar que sólo el asesoramiento por escrito del informe del art. 355 RH devenga los derechos arancelarios correspondientes a la emisión de dictamen del número 5 del Arancel de 1989²⁶¹. Si el asesoramiento se formula oralmente o se incardina al amparo del deber de información del art. 258.1 LH, la DGRN realiza una ficción legal, aplicando analógicamente la NG 2ª del Arancel notarial de 1989, para considerar que la remuneración de esta labor asesora e informativa se entiende incluida en el concepto arancelario que contemple la operación registral que eventualmente se derive de dicho asesoramiento²⁶².

posteriores. Lo único que obviaremos serán las menciones al gravamen de la certificación registral que acompaña conjuntamente al informe que se solicita, dado que el actual art. 355 RH se refiere concretamente a la emisión del informe, sin mencionar que vaya o no acompañado de certificación registral, tal como preveía el antiguo art. 355 RH. Como dice la DGRN, anticipándose a los acontecimientos, el dictamen del art. 355 RH puede ir supeditado o no a expedición de la certificación registral, lo que acarreará distintas consecuencias en la aplicación del arancel que más adelante se refieren.

La afirmación de la DGRN se había confirmado jurídicamente en el momento presente por el art. 355.3 RH, precepto que contemplaba la posibilidad de solicitar conjuntamente uno y otro. En su anterior redacción, el art. 355.1 RH facultaba al particular para pedir aquel informe “mediante petición expresa y por escrito en la solicitud de certificación o a continuación de la ya expedida”. Anteriormente, pues, la emisión del informe se incardinaba necesariamente en la solicitud de certificación registral. En su concepción actual, no tenían por qué coincidir necesariamente ambas, aunque tras la anulación de los arts. 355.1 y 3 RH la cuestión deviene en una incógnita. Algo similar ocurre con la imposibilidad de solicitar el informe o dictamen cuando ya se le ha pedido al registrador una certificación con información continuada del Registro. Esta prohibición se mantuvo inalterable, antes y después de la reforma del art. 355 RH, pero desaparece con la anulación de la norma que la contenía, esto es, el art. 355.3 RH.

²⁶⁰ La DGRN asume la distinción entre el deber de asesoramiento del registrador y su deber de información general, sancionados respectivamente en los arts. 222.7 LH y 258.1 LH. Ninguno de estos preceptos, ni tampoco el art. 334 RH en desarrollo del primero, contemplan remuneración alguna por esta actuación asesora o informativa del registrador. Sólo el asesoramiento escrito a petición del interesado del art. 355 RH devenga a favor del registrador el pago del arancel en concepto de emisión de dictamen registral previsto en el número 5 del Arancel.

²⁶¹ Eventualmente, si el dictamen viniera acompañado de una certificación registral, tal como se desprendía del art. 355.3 RH, la DGRN declara que se grave por separado esta operación, con arreglo a sus derechos arancelarios. Por tanto, en este contexto, el dictamen acompañado de una certificación registral origina a cargo del interesado, según la DGRN, un doble gravamen arancelario, por emisión del dictamen y expedición de la certificación registral respectivamente.

²⁶² En palabras de la DGRN, “El asesoramiento verbal sobre materias del propio Registro al igual que el deber de información general regulado en el artículo 258.1 de la Ley Hipotecaria no devenga derechos separadamente, sino que están incluidos en las escalas del respectivo arancel. Este es el criterio seguido por la norma segunda del Anexo II del Arancel de los notarios aprobado por Real Decreto 1426/1989 de 17 de noviembre, según el cual el notario no podrá percibir cantidad alguna por asesoramiento o configuración del acto o negocio cuya documentación autorice. Y es la pauta que analógicamente debe presidir la interpretación del Arancel de los registradores, tanto de propiedad como mercantiles, de manera que sus honorarios por el asesoramiento verbal sobre derechos inscribibles en el propio Registro deberán entenderse incluidos en las demás escalas del Arancel

Esta Resolución avala en su interpretación analógica del arancel notarial la misma conclusión que hemos afirmado respecto del notario: el registrador sólo puede percibir las cantidades fijadas en el arancel²⁶³. La DGRN ha dejado claro que las actuaciones de asesoramiento e información del registrador a los particulares, únicamente se sujetarán al gravamen del arancel cuando el registrador emita el informe previsto en el art. 355 RH a requerimiento expreso por escrito del interesado. Las eventuales actuaciones de asesoramiento e información que no se plasmen en ese informe por escrito, no supondrán a favor del registrador el derecho a percibir remuneración alguna. Ni siquiera si hipotéticamente anteceden a una operación registral, pues la remuneración de esa actividad se subsume idealmente en el gravamen correspondiente a la operación registral practicada con posterioridad, pero no devenga honorarios separadamente, en la terminología de la DGRN. Por lo demás, la DGRN no podía resolver en un sentido distinto, so pena de

una vez que en su caso se practique la inscripción correspondiente”. Curiosamente, la DGRN solamente aplica este razonamiento al asesoramiento escrito después de haber mencionado anteriormente el deber de información del art. 258.1 LH.

²⁶³ Resulta de muy difícil encaje, desde esta perspectiva, el régimen jurídico previsto en el art. 36.6 de la ORVP de 1999 sobre la retribución de los dictámenes registrales que elabore el registrador en materia de ventas a plazos de bienes muebles: “Los dictámenes registrales devengarán los honorarios *convenidos por las partes* en atención a la dificultad y extensión del dictamen solicitado”. Este precepto constituye un ejemplo muy válido de los criterios que inspiran la actuación vacilante del legislador en los últimos tiempos con relación al arancel y que vuelve a poner de manifiesto la ausencia de unos criterios mínimos homogéneos en la articulación jurídica del arancel. Actualmente, el panorama errático del arancel se manifiesta en la proliferación de medidas puntuales, como la que referimos, que paulatinamente desactivan y desvirtúan los pretendidos principios generales informantes del arancel como instrumento retributivo de una función pública.

Sin perjuicio de este argumento, traemos a colación el art. 36.6 de la ORVP porque la medida que contempla carece de una fundamentación legal sólida. Es más, es de dudosa legalidad, obviando incluso que conculque la DA 3ª LTPP al establecerse por una norma de inferior rango al Real Decreto, en la medida en que al remitir la remuneración del registrador al libre acuerdo entre las partes, aunque se trate en este supuesto de una actuación concreta, se vulnera el mandato de la Ley -frecuentemente olvidado, pero que ostenta un rango jurídico superior a las normas reglamentarias que lo modifican- de que el arancel fija la retribución profesional del registrador, en su condición de fedatario público. Mientras otra Ley no introduzca un criterio diferente en esta cuestión, remitir la remuneración del registrador al pacto con el particular conlleva una interpretación extensiva que, en nuestra opinión, no encuentra amparo en el explícito tenor de la LTPP en este punto. En ningún momento, la presente redacción de la Ley permite aventurar una remisión de la determinación de los honorarios del registrador por acuerdo entre las partes.

En resumidas cuentas, la medida es, cuanto menos, discutible con arreglo a la ley y representa un nuevo retroceso en la sistematización del arancel. En este último sentido, el art. 36.6 ORVP contrasta notoriamente con la sujeción del dictamen registral del art. 355 RH al gravamen del Arancel registral de 1989. Ciertamente, podría invocarse en última instancia que se trata de Registros diferentes y de actividades distintas para justificar el tratamiento de una y otra operación, pero también hay que tener presente que ambos Registros se encuentran a cargo del mismo sujeto; esto es, un registrador de la propiedad y mercantil.

conculcar el mandato claro e inequívoco contenido en el art. 589.1 RH que obliga al registrador a cobrar los honorarios “por los asientos que hagan en sus libros, las *certificaciones* que expidan y las demás operaciones *con sujeción estricta a su Arancel*”²⁶⁴.

Este último apunte nos sirve para concluir este epígrafe y, a modo de recapitulación de lo que hemos expuesto en él, ratificarnos en la opinión de que no cabe en nuestro Derecho la percepción por parte de los funcionarios retribuidos por arancel de cantidades que no provengan de las operaciones contempladas expresamente en el respectivo arancel, toda vez que el arancel es el instrumento expresamente previsto para retribuir la función pública.

C) Cuantificación del arancel.

El sistema de cuantificación o liquidación²⁶⁵ del arancel previsto en el apartado 2º de la DA 3ª LTPP representa sin duda uno de los rasgos más relevantes y significativos de su régimen jurídico, como ya se pusiera de manifiesto en la tramitación parlamentaria de la LTPP y posteriormente, en el control jurisdiccional de su aplicación práctica, dado que la mayor parte de las escasas sentencias dictadas en materia arancelaria han recaído sobre dicha cuestión.

En dicha norma se distinguen dos partes, atendiendo a su contenido: la primera, que podríamos considerar material, relativa a los principios que rigen la cuantificación, se corresponde sistemáticamente con los dos primeros párrafos del apartado 2º, mientras que la segunda constituye propiamente la regulación de la minuta, por cuanto se refiere en el tercer párrafo a la plasmación formal de la liquidación en la minuta.

²⁶⁴ En coherencia con esta disposición, el apartado segundo del art. 589 RH establece que “Las operaciones que no tengan señalados honorarios en dicho Arancel no devengarán ninguno”.

²⁶⁵ En el tercer párrafo de este segundo apartado se llega incluso a hablar de ‘liquidación’, al señalar que “La liquidación del arancel quedará incorporada al documento público correspondiente”.

Con arreglo a la distinción efectuada y por razones sistemáticas, veremos a continuación la primera faceta de la liquidación, remitiendo su faceta formal al posterior examen de la minuta. A su vez, la diversidad de contenido y significación de la primera aconseja como alternativa más recomendable examinar ambos preceptos por separado.

1.- El principio de cobertura de gastos.

Con esta denominación se alude en los preámbulos de los aranceles notarial y registral al primer párrafo del apartado 2º de la DA 3ª LTPP, según el cual “En general, los aranceles se determinarán a un nivel que permita la cobertura de los gastos de funcionamiento y conservación de las oficinas en que se realicen las actividades o servicios de los funcionarios, incluida su retribución profesional”.

Formulado en estos términos, la virtualidad del precepto transcrito parece retrotraernos a la añeja concepción del arancel consistente en asegurar que su percepción garantice la oportuna financiación de la infraestructura personal y material que ocasiona la actividad del fedatario. Un rasgo o criterio que, por otra parte, ya se podía inferir interpretando la originaria formulación del art. 2 LTEP, cuando aludía a la percepción directa del arancel por el funcionario y que, de hecho, ha venido constituyendo uno de los rasgos característicos del arancel desde el mismo instante de su aparición. En otras palabras, el precepto no dice nada nuevo, si acaso se limitaría a especificar los gastos a los que se afectaba el arancel.

Este párrafo primero cosechó grandes críticas en la discusión parlamentaria del PLTPP por parte de algunos grupos de la Cámara, hasta el punto de abogar por su supresión²⁶⁶. Las objeciones más fundadas provinieron del Grupo Minoría Catalana, para

²⁶⁶ En concreto, el Grupo Mixto, el Grupo del CDS y el Grupo de Minoría Catalana, presentaron tanto en el Congreso como en el Senado enmiendas encaminadas a la supresión de dicho párrafo, con base en la argumentación que se reproduce a continuación. Las enmiendas o bien decayeron, caso del Grupo Mixto, o bien fueron rechazadas en ambas Cámaras, caso de las enmiendas presentadas por los dos restantes grupos parlamentarios. Las enmiendas presentadas en el Congreso pueden consultarse en el BOCG, nº 82-4, de 22 de junio de 1988, serie A, proyectos de Ley: enmiendas nº 1, 72 y 130. Las del Senado se encuentran publicadas en

quien la indeterminación de la que hacía gala el precepto quedaba palpable en el uso genérico e indiscriminado de vocablos como ‘oficina’ o ‘funcionario’, sin atender a la diversidad inherente al sistema de arancel en la realidad social y, por tanto, incoherente con él. En vista de ello, la solución más procedente era la de solicitar su supresión, por ser contrario a la propia esencia del sistema de arancel²⁶⁷. Asimismo, el grupo parlamentario del CDS basó sus objeciones en recalcar la eficacia mínima, casi simbólica del precepto, reduciéndolo a una suerte de “cláusula moral o declaración de intenciones”, si bien su nivel de argumentación no se acerca al nivel mostrado por el portavoz catalán, al limitarse a asumir sus razonamientos para solicitar igualmente su supresión²⁶⁸.

No fueron éstos los únicos frentes que tuvo que salvar el primer párrafo en su discusión parlamentaria. Además de su indeterminación e ineficacia, también se cuestionó el uso de la expresión “en general”, con la que se inicia el párrafo y, al igual que en las

el BOCG, nº 257 (c), de 22 de febrero de 1989, serie II, Textos Legislativos: enmiendas nº 1, 23, 39 y 40 (alternativa a la 39). Cabe también citar la enmienda nº 28, presentada por el Grupo Parlamentario Vasco (PNV) en el Senado, si bien ésta última proponía una redacción alternativa.

²⁶⁷ Cfr. BOCG, DSCD, nº 389, de 20 de diciembre de 1988; pág. 13.384. Esta es la postura que expresó el Sr. HOMS i FERRET en nombre del grupo parlamentario de Minoría Catalana en el debate y votación de la enmienda nº 72 en la fase de aprobación del PLTPP en la Comisión de Economía, Comercio y Hacienda del Congreso. La enmienda citada basaba su justificación en que el primer párrafo no respondía a la realidad social del sistema de arancel “ya que parte de la existencia de una uniformidad entre las diferentes oficinas donde se presta la actividad”.

Para el portavoz de Minoría Catalana, el precepto resultaba incoherente con la diversidad de prestación de servicios inherente al sistema de arancel y con las propias características de los funcionarios retribuidos por arancel. Tal diversidad resultaba incompatible tanto con la uniformidad del término ‘oficina’ con el que se aludía genéricamente al lugar de prestación de servicios como por la genérica mención del término ‘funcionario’, sin especificar a qué funcionarios se aplica el sistema de arancel. Con base en dichas objeciones, el portavoz del grupo parlamentario catalán reinterpretaba el sentido del precepto concluyendo lo que a su juicio resulta redundante y, por tanto, susceptible de eliminación: “el párrafo cuya supresión se propone permite inducir que la base para el cálculo del arancel suponga la determinación de criterios uniformes de dichas oficinas. Ello entendemos que debía ser objeto de enmienda y en ese sentido nuestro Grupo considera que si lo que se quiere significar con dicho párrafo es que el funcionario que perciba el arancel ha de costear los gastos necesarios para el funcionamiento y conservación de su oficina, el precepto es innecesario puesto que ello es esencia misma del arancel”.

²⁶⁸ Cfr. BOCG, DSCD, nº 389, de 20 de diciembre de 1988; pág. 13.386. La Sra. YABAR STERLING adujo en este mismo trámite, en nombre de su grupo parlamentario, que “esto que aquí se dice sobre lo que deben ser los aranceles es una especie de cláusula moral que “a lo mejor podría quedar muy bien en la exposición de motivos del Real Decreto que posteriormente se dictará en desarrollo de esta ley al hacer el nuevo arancel, pero que desde luego no tiene aquí ninguna cabida, a nuestro juicio. Es una declaración de intenciones, una cláusula moral, una especie de estilo retórico poco adecuada a esta ley, que tiene poco de retórica, aunque tenga muchas redundancias, que debe ser eliminada, también a nuestro juicio, como pedía Minoría Catalana”.

enmiendas anteriores, se propuso suprimir²⁶⁹. Sin restar importancia a las enmiendas anteriores, que no acabamos de compartir en su totalidad²⁷⁰, nos parece mucho más interesante por su trascendencia el uso de la expresión “en general”²⁷¹, por cuanto nos sitúa ante un tema de capital importancia, como el de la existencia o no de un límite cuantitativo en el cálculo del arancel, como sucede tanto con las tasas como con los precios públicos y sobre el que la LTPP vuelve a sembrar la indeterminación.

En este sentido, el legislador parece extender al arancel la aplicación del principio de equivalencia que informa la cuantificación de las tasas en el art. 7 LTPP, si bien debe reconocerse que la ambigua redacción del precepto no permite aseverar esta conclusión con tanta rotundidad. En este caso, se echa en falta una mención en la actual formulación del apartado 2º que tipifique o por lo menos clarifique cuál debe ser el montante máximo del arancel, similar por ejemplo al “como máximo” que utiliza en el art. 7 LTPP²⁷².

²⁶⁹ El grupo parlamentario de Minoría Catalana introdujo una enmienda alternativa al PLTPP en la que se proponía la supresión de esta expresión con el fin de “evitar la indeterminación de la expresión”. A esta petición se sumó también el Grupo Popular en el Senado, mediante la enmienda nº 81, si bien la justificó por razones de “mejora técnica”. Cfr. BOCG de 22 de junio de 1988. Serie A, núm. 82-4, pág. 41; y nº 257 c), de 22 de febrero de 1989, serie II, Textos Legislativos; pág. 35, respectivamente.

²⁷⁰ Y ello es así, por una parte, porque consideramos que cualquier precisión relativa a la afectación de un ingreso a un gasto como los que nos ocupan no es un mero ejercicio de voluntarismo ni, mucho menos, de carácter simbólico o retórico, máxime cuando se trata de ordenar jurídicamente una materia tan compleja y sensible como la retribución por arancel, aunque el precepto no esté muy depurado técnicamente. Y por otra, porque hablar de oficina y funcionario en general no es desvirtuar la realidad social del arancel, sino todo lo contrario, intentar dotarla de unos mínimos patrones comunes, con independencia de sus peculiaridades.

²⁷¹ La expresión es, de por sí, incierta, como observaron las anteriores enmiendas parlamentarias, pero lo peor a nuestro modo de ver es que suscita controversias de escasa relevancia práctica. Ciertamente, en una interpretación *a sensu contrario* del precepto, podría darse a entender que la determinación del arancel obedecería en casos particulares a criterios distintos de los que se enuncian en el apartado 2º; lo cual, en abstracto, puede ser cierto. Pero no lo es menos que resulta difícil imaginar en la práctica la aplicación de otros criterios de cuantificación diferentes dada la estrecha vinculación entre el pago del arancel con el servicio que se presta al solicitante, inherente a la retribución por arancel. En todo caso, esta posibilidad cabe con independencia de que el legislador utilice fórmulas de este estilo, porque el legislador es libre de cambiar los criterios si así lo estima conveniente, reformado la propia DA 3ª LTPP.

Con base en ello, hemos derivado nuestra exposición hacia el enfoque del hipotético límite del arancel y no hacia una abstracta y poco útil discusión que pertenece, en definitiva, al ámbito de la libertad del legislador.

²⁷² Lógicamente, siempre que se parta, como hacemos nosotros por los motivos que en su momento expondremos, de que el arancel ha de tomar como referencia el coste del servicio para el particular. Pero, también podría argumentarse la procedencia, por ejemplo, de una cláusula similar al “como mínimo”, típica del precio público.

Con todo, la cuestión, en este momento, no es la de dilucidar si el arancel ha de cubrir el coste máximo o mínimo del servicio, ya que lo que interesa constatar es la inexistencia de un baremo o parámetro cuantitativo

Una buena prueba de la indeterminación que apuntamos la constituye la interpretación que el TS realizó de este precepto en su sentencia de 16 de junio de 1993 (Ar. 4456) al señalar en su FJ 9º que “la literalidad del núm. 2 de la Disposición Adicional Tercera de la Ley 7/1989 no pasa de decir algo obvio (y, por tanto, escasamente ordenador), porque lo que sería absurdo es que los Aranceles se calcularan de forma que no permitieran la cobertura de todos los gastos; el precepto, si algo ordena, es precisamente que se calculen los Aranceles de forma que estos profesionales y sus oficinas no necesitan de otras fuentes de financiación; ése es el sentido del precepto”. A pesar de la obviedad del significado que, a juicio del órgano jurisdiccional, se desprende de la disposición, el Tribunal sólo resuelve una parte del interrogante, la más obvia por otra parte, y es la de que el arancel debe cubrir los gastos del servicio, pero lo que sigue sin dilucidarse es la medida en que debe cubrirlos

De todas formas, existen razones que nos permiten pensar que la DA 3ª LTPP concibe la cuantía del arancel con arreglo al coste máximo del servicio. En primer lugar, desde un punto de vista sistemático, aunque sólo sea por el paralelismo que guarda la

del arancel en la Ley; hecho que contrasta con el art. 63.1 RN cuando dice que el arancel regulará la retribución del notario, “sin que en ningún caso difiera del *coste medio ponderado* del documento incrementado con los derechos que correspondan según el Arancel”, atribuyendo por último la determinación de dichos costes a la DGRN “a propuesta fundada de la Junta de Decanos, y será vinculante para todos los notarios”. Con base en este precepto, la Resolución de la DGRN de 25 de septiembre de 1982, estableció con carácter transitorio, “en tanto se produjese la revisión del Arancel notarial”, un incremento del coste medio ponderado sobre las tarifas fijadas en el Arancel de 1971.

En nuestra opinión, esta disposición carece en la actualidad de un respaldo legal al no encontrar encaje en la DA 3ª LTPP ni en el modo de determinar el coste del servicio ni en el ente competente para dicha determinación, toda vez que el Arancel se aprueba, como es sabido, por el Gobierno previa la pertinente Memoria económico-financiera. Así vino a reconocerlo implícitamente la Resolución de la DGRN de 27 de noviembre de 1989, al dejar sin efecto la Resolución anterior “a partir del momento de entrada en vigor del Real Decreto 1426/1989, de 17 de noviembre, por el que se aprueba el Arancel de los notarios”.

Ciertamente, y al margen de su significado, podría haberse intentado conciliar el sentido de este precepto con la nueva regulación entendiendo que el coste medio ponderado del documento desplegaría eventualmente una eficacia como un criterio estimativo del coste del servicio notarial. Sin embargo, si nos atenemos a la STS de 16 de junio de 1993 (Ar. 4456), no nos consta que haya sido un parámetro decisivo en las previsiones de la Memoria del Arancel notarial, ya que de los seis anexos que la acompañaron, ninguno se refiere expresamente al coste medio ponderado del documento. A saber, “el aumento de índice de precios al consumo, el análisis de costes de personal, un cuadro comparativo del número de empleados de notarías, un cuadro de la evolución del número de empleados de notarías, un cuadro de la evolución de los costes sociales del personal y un análisis comparativo del número de instrumentos autorizados y del número de notarías” (FJ 9º).

expresión “nivel que permita la cobertura de los gastos” empleada en ella, con la de “tenderán a cubrir el coste del servicio” del art. 7 LTPP.

En segundo lugar, el preámbulo de los aranceles notarial y registral recuerda que en su confección, presidida por el principio de cobertura de gasto, “se han adaptado los derechos arancelarios a los incrementos experimentados por los costes de personal y material desde la fecha de entrada en vigor del anterior Arancel”.

En tercer lugar, en la redacción del párrafo en cuestión se constata la vinculación ingreso-gasto que se deja entrever, en nuestra opinión, en ese principio de cobertura de gasto. En este sentido, no puede soslayarse que tanto el fedatario como la oficina que alberga su actividad prestan un servicio o actividad que, por su incidencia en la vida económica y social de los particulares, trasciende el ámbito puramente individual o particular de las relaciones entre el funcionario y el solicitante. Desde esta perspectiva más global, no parece que el legislador se haya movido únicamente en la contemplación del arancel como medio de sustento del registrador y del notario, sino más bien en la idea de que el arancel es en sí mismo considerado un mecanismo de financiación de un gasto que el legislador opta por repartir entre quienes resultan afectados o beneficiados por su uso.

Por todo ello, no resulta casual la redacción del primer párrafo del precepto, en el que la LTPP se preocupa especialmente de vincular primeramente el importe de la recaudación por arancel a la salvaguardia de los gastos de funcionamiento y conservación de las oficinas, -porque en ellas se materializa a fin de cuentas la prestación del servicio que se financia con arancel-, incluyendo obviamente pero a continuación, como un gasto más, el de “su retribución profesional”²⁷³. Quiere decirse con ello, en definitiva, que ese principio de cobertura de gasto enlaza con la concepción del arancel como un instrumento

²⁷³ Nadie reparó, al examinar el primer párrafo, un leve pero notorio matiz del texto de la LTPP en comparación con el antiguo art. 2 LTPP. Mientras que en el texto de 1958, se calificaba al arancel como las percepciones que constituían la *única* retribución profesional del funcionario, la redacción de 1989 se refiere a su retribución profesional a secas. ¿Tiene esta omisión alguna relevancia práctica sobre el ámbito de aplicación del arancel?. O, lo que es lo mismo, ¿abre esta alteración la posibilidad de que el registrador o el notario puedan percibir otras cantidades distintas al arancel?. Nos remitimos a nuestras reflexiones sobre esta cuestión en páginas anteriores.

de política legislativa que lo configura como un ingreso que financia un determinado gasto²⁷⁴.

Abundando en el razonamiento anterior debe decirse que el principio de cobertura del gasto como primer criterio informante de la cuantificación del arancel guarda una estrecha vinculación con la concreta concepción que se mantenga sobre la propia naturaleza jurídica del arancel, como lo demuestran las enmiendas de algunos grupos parlamentarios en las que propugnaban la supresión de este primer párrafo, con base en su falta de adecuación a la naturaleza jurídica del arancel, cuestión que remitimos al capítulo siguiente de nuestro trabajo. En este momento, volveremos a retomar desde esa perspectiva de naturaleza jurídica nuestra opinión a favor de que el arancel debe estar limitado al menos por un tope máximo: el del coste del servicio, entendiendo por tal cualquier gasto relativo a la prestación del servicio o actividad, incluidos los honorarios de quien lo presta.

2.- Criterios de aplicación del arancel a los efectos de la graduación de honorarios: el ‘valor fiscalmente comprobado’.

Una de las innovaciones más importantes que incorpora la DA 3ª LTPP en el régimen jurídico arancelario recae sobre el denominado sistema de *bases arancelarias*²⁷⁵.

²⁷⁴ El enfoque que, a nuestro juicio, subyace en el arancel coincide con el tenor de las palabras del Ministro SOLCHAGA, en cuanto a que “el importe de los aranceles *continuará afectado* a la cobertura de los *gastos de funcionamiento de todo tipo* de las oficinas en que realicen sus actividades o servicios los funcionarios, así como a su retribución”. Cfr. DSCD, nº 133, de 22 de septiembre de 1988; pág. 7847.

La afirmación es reveladora porque parte inequívocamente de que el arancel continuaría respondiendo al planteamiento general con que había venido funcionando hasta entonces en su aplicación práctica; esto es, imputando los ingresos obtenidos por arancel a los gastos de funcionamiento del Registro o de la oficina pública notarial, entre los cuales se incluye la retribución del funcionario. Con lo que, uno, el arancel es un ingreso vinculado a los gastos de funcionamiento de unas actividades realizadas por funcionarios y, dos, ha de procurar la cobertura económica necesaria para cualquier gasto inherente a la prestación del servicio, cuyo coste se erige en el criterio por excelencia que ha de regir la exacción del arancel: cubrir los gastos de funcionamiento de la actividad.

²⁷⁵ Se entiende por base arancelaria aquella magnitud que expresa la medición del valor del bien o derecho sobre la que se aplica la escala arancelaria. El art. 36.9 de la ORVP se refiere a ellas como “bases de aplicación del arancel” e identifica como tales las siguientes: “a) en las inmatriculaciones, el valor al contado; b) en las compraventas con precio aplazado, el importe total aplazado; c) en los préstamos de financiación, el importe total del préstamo; d) en el arrendamiento financiero, la renta total más el precio de opción de compra; e) en los demás arrendamientos, la renta total; si fuera por tiempo indefinido, la renta correspondiente a cinco anualidades; f) en el pago anticipado parcial, la cantidad que se anticipa; g) en los demás actos de cuantía no

Con este nombre se alude a las diferentes reglas de valoración de los distintos actos o negocios sobre los que debe calcularse el arancel, definidas en los arts. 602-608 RH, así como en las NG 2ª y 3ª del arancel registral, que veremos en otro lugar de nuestro trabajo, por constituir de alguna manera la ‘base imponible’ del arancel.

La norma que introduce la LTPP no es propiamente la base imponible del arancel pero coadyuva en su delimitación, por cuanto concierne a los criterios de determinación y comprobación, en su caso, del valor del bien o derecho que hay que tomar en consideración para aplicar la escala arancelaria prevista respectivamente en el número 2 del Anexo I de los aranceles notarial y registral, que grava principalmente las actuaciones más relevantes de estos fedatarios: la realización de inscripciones, anotaciones o cancelaciones en el Registro, en el caso del registrador, y la confección de instrumentos públicos, en el caso del notario²⁷⁶. Según el párrafo segundo del apartado 2º de la DA 3ª LTPP “Los aranceles se aplicarán sobre los *valores comprobados fiscalmente* de los hechos, actos o negocios jurídicos y, *a falta de aquéllos, sobre los consignados por las partes* en el correspondiente documento, salvo en aquellos casos en que las características de las actividades de los correspondientes funcionarios no lo permitan”.

El modelo implantado por la LTPP contrasta con el sistema anterior a la misma que se venía utilizando en el que la determinación de las bases arancelarias “a los efectos de la graduación de honorarios” se realizaba con arreglo al valor real según lo previsto en el derogado art. 613 RH, tanto para el arancel registral como para el arancel notarial²⁷⁷. Este

previstos anteriormente, el importe de ésta; y si son sin cuantía, devengarán la cantidad fija de 6 euros (998,32 pesetas)”

²⁷⁶ Dicha escala arancelaria se recoge en los Anexos I de los RD 1426 y 1427/1989. Una escala muy similar se recoge en el art. 36.1 de la ORVP por la inscripción de los actos y contratos en el Registro de Ventas a Plazos. Más adelante, expondremos con un poco más de detalle cómo se remuneran las actuaciones de los funcionarios en los aranceles notarial y registral.

²⁷⁷ En el ámbito notarial, el vigente art. 63.5 RN, redactado conforme al Decreto 2310/1967, de 22 de julio, ya preveía que “Se regulará asimismo por la legislación hipotecaria *la fijación de las bases* sobre las que haya de aplicarse el arancel”. Aunque no se remitía concretamente a los efectos de la graduación de honorarios, la remisión a la fijación de las bases por el RH permitía presumir idéntico tratamiento en cuanto a los medios de comprobación de la aplicación del arancel. Recordemos que el anterior Arancel notarial de 1971 establecía que “se tomará como base por cada concepto y respecto de cada interesado *la cantidad que resulte conforme al Reglamento Notarial*, y, en su defecto, a la legislación fiscal aplicable, según la naturaleza del acto o contrato de

sistema confería al fedatario público amplias facultades para determinar el valor de las operaciones, tanto si las partes no consignaban el valor de los bienes o derechos como si el propio funcionario albergaba dudas sobre la veracidad de ese valor consignado; supuesto éste en el que el art. 613 RH le permitía utilizar los medios de comprobación de valores previstos en el antiguo Reglamento del Impuesto de Derechos Reales. En otras palabras, el valor que se tomaba en consideración para aplicar el arancel era el *verdadero valor o valor efectivo de los bienes objeto de inscripción*, entendiendo por tal el declarado por las partes con la aquiescencia del fedatario, o el que se obtuviera aplicando los criterios del Impuesto

que se trate”. Si nos atenemos a las Resoluciones de la DGRN de 31 de enero y 3 de marzo de 1975, reseñadas por ÁVILA ÁLVAREZ, Pedro. *Estudios..... op.cit.*, págs. 435-436, en las que se afirma que el notario puede utilizar los medios de comprobación fijados por la legislación fiscal, si bien con la obligación de notificar al interesado los medios empleados, parecen ratificar la extensión de la regla del RH al arancel notarial.

El sistema clásico de determinación del valor sobre el que debía aplicarse el arancel, se remonta al arancel de 1887, en el que se dispuso que el registrador debía atenerse “a lo que resulte del título respectivo” y si en el título no constaba dicho valor, exigía al interesado que lo hiciera constar en una nota en papel simple. En caso contrario, “tendrá el registrador derecho a percibir la cuota mayor de la respectiva escala o la que estimase procedente”. A partir de este momento, este criterio de valoración fue perfeccionándose en normas sucesivas que concentraron sus esfuerzos en acotar criterios objetivos sobre los que el registrador pudiera aplicar el arancel, en caso de no constar el valor del título a inscribir. Así, el Reglamento Hipotecario de 1915, facultó al registrador a verificar sus honorarios con arreglo a valoraciones oficiales (como, por ejemplo, la base que haya servido para liquidar el Impuesto de Derechos Reales o el valor comprobado en la inscripción inmediatamente anterior, datos del Catastro, etc) y no al valor del título o documento presentado por el interesado, si sospechaba que no se reflejaba el verdadero valor del inmueble. Este valor finalmente se capitalizaba al 3 por 100 en las fincas rústicas y al 5 por 100 en las urbanas y si como resultado se obtenía un mayor valor, se aplicaba éste en lugar del valor declarado.

El arancel de 1920 sistematizó las reglas de valoración precedentes ordenando a tal efecto que, en caso de no constar el valor en la documentación aportada en el Registro o que de la misma el registrador considerara que no refleja el auténtico valor de la operación, el registrador podía exigir al presentante que le facilitara en una nota simple firmada por él una relación de los valores en un plazo de tres días. De lo contrario, el registrador tenía la facultad de aplicar “el *mayor valor declarado o comprobado* que resulte de las inscripciones precedentes practicadas en los cinco años últimos, o determinarle mediante la capitalización al 2 por 100 en las fincas rústicas y al 4 por 100 en las urbanas, del *líquido imponible* asignado a las de igual clase en el mismo término municipal”. Según esta misma regla, ese líquido imponible se determinará a partir de los datos presentes en el documento que se presenta o en la documentación complementaria que se acompañe y, en su defecto, se podrán obtener “de cualquier otro de carácter oficial, obrante o no en el archivo a cargo del registrador y por cuenta de éste”.

Con leves variaciones, este sistema fue acogido por el art. 613 RH y, hasta su derogación por el Arancel registral de 1989, constituyó el criterio general de valoración en caso de no constar el valor o albergar dudas sobre su veracidad. El art. 613.1 RH reprodujo literalmente la regla anterior, mientras que el art. 613.2 le proporcionó un medio adicional de valoración en caso de que “sospechara fundadamente” de la veracidad del valor consignado por el interesado o del valor obtenido por la capitalización del líquido imponible: “los demás medios fijados en el Reglamento de Derechos Reales para comprobación de valores”. En este supuesto, el art. 613.2 RH obligaba al registrador a notificar al interesado “el valor obtenido, el medio empleado y el derecho a impugnar los honorarios”.

de Derechos Reales, si disenta o desconfiaba del valor aportado en la declaración de los interesados²⁷⁸.

En contraposición, la nueva regulación del arancel establece una prelación de criterios valorativos en el que se sitúa en primer lugar el valor fiscalmente comprobado del acto, hecho o negocio jurídico que se realiza y, en su defecto, el valor consignado por las partes. Incluso, tratándose del arancel registral, el RD 1427/1989 añade en la NG 1ª de su Anexo II un tercer criterio subsidiario de los dos anteriores: los *datos objetivos* que consten documentados o cualquiera de los medios que en él se enuncian: el valor registral, el valor proporcional de otras fincas o derechos similares o, incluso, el precio de tasación para subasta, si se tratara de bienes hipotecados²⁷⁹.

²⁷⁸ Este es, en síntesis, el criterio que reiteradamente sostuvo la DGRN en la interpretación de este precepto (Resoluciones de 2 de febrero de 1949, 6 de febrero de 1958, 10 de noviembre de 1966, 26 de octubre de 1968, 7 de mayo de 1971, 8 y 22 de enero de 1973, 5 de marzo de 1976, 4 de abril de 1990 y de 22 de noviembre de 1990 entre otras). Aunque estas resoluciones traen causa de reclamaciones sustanciadas con relación a honorarios del registrador, sus conclusiones, dado el ámbito de aplicación del precepto, eran extensibles al notario, como afirmó la Resolución de 8 de septiembre de 1987 con relación a una impugnación de la liquidación de un arancel notarial. En opinión del centro directivo, el registrador no tiene por qué someterse necesariamente al valor consignado por las partes y es libre, si alberga fundadas sospechas de falsedad, de acogerse a la aplicación de los criterios contenidos en el otrora Impuesto de Derechos Reales, hoy ITPAJD, en virtud de la facultad que el ordenamiento jurídico le confiere; eso sí, siempre que comunique formalmente al interesado mediante notificación, el valor adoptado para determinar la base del arancel, el medio que ha empleado para determinarlo y el derecho del interesado a impugnar los honorarios resultantes de la aplicación de la base estimada por el registrador.

Por su parte, esta doctrina también ha sido acogida por las escasas sentencias que han recaído en materia de arancelaria como la STS de 19 de octubre de 1987 (FJ 2º), que confirmó una sentencia de la Audiencia Territorial de la Coruña que, en aplicación de este criterio, había resuelto en elevar de 230 pesetas por metro cuadrado a 500 la base de aplicación del arancel del registrador, al tomar como referencia el precio en que se vendieron los mismos bienes “u otros de naturaleza o circunstancias análogas”. En el caso que resolvía la sentencia, el registrador había confeccionado la minuta por un importe de 500 pesetas por metro cuadrado, que era el precio en que se habían vendido fincas análogas. Un importe que la DRGN había reducido a 230 pesetas en su Resolución de 21 de diciembre de 1981 “sin ningún razonamiento”, según el criterio del TS (FJ 3º) y que ya había rechazado la Audiencia Territorial.

En esta misma línea se pronuncia la STS de 22 de julio de 1992 (Ar. 6167). Asimismo, la STS de 29 de septiembre de 1992 (Ar. 7463) desestimó la liquidación de un arancel registral con arreglo al valor o precio consignado en una escritura pública de compraventa de una vivienda por no ajustarse, en la convicción del registrador, al verdadero valor de la misma, interpretando que el art. 613 RH “aspira a que la base, a efectos de la aplicación del arancel, esté constituida, no por el valor consignado, sino por el verdadero valor de los bienes, pues como señala la sentencia apelada, una cosa es el precio de adquisición y otra distinta el valor de los bienes” (FJ 2º).

²⁷⁹ Después de reproducir literalmente la regla general de la Ley, el RD 1427/1989 establece en el segundo párrafo de la NG 1ª que “Cuando no constaren dichos valores, por no exigirlo la naturaleza del hecho, acto o negocio jurídico celebrado, se fijarán por datos objetivos que consten documentados; o el valor registral de la

La opción del legislador por calcular el arancel con arreglo al valor fiscalmente comprobado, además de ser uno de los rasgos más relevantes del régimen jurídico del arancel, representa el más claro exponente del objetivo prioritario que auspició la redacción de la DA 3ª LTPP, según se expuso en el capítulo anterior, centrado en la represión del fraude fiscal²⁸⁰. Sin embargo, pronto se advirtió que el interés preponderante del legislador por lograr este objetivo sin tener en cuenta su adecuación a la actividad de estos fedatarios podía tener unas consecuencias contraproducentes, que podían comprometer no sólo la eficacia sino la propia aplicación de la norma, pues, como se adujo en sede parlamentaria “en el momento en que el notario, en este caso, aplica su arancel no se conoce aún el valor fiscalmente comprobado”²⁸¹.

finca o derecho; o el proporcional al comprobado de otras de análoga naturaleza y situación; o el precio de tasación para subasta, si estuviese hipotecada. Las mismas reglas se aplicarán cuando los valores no estén individualizados, sin que la suma de éstos pueda ser superior al valor global declarado”. Recientemente, esta norma ha sido objeto de interpretación en la STSJ de Castilla y León de 4 de febrero de 2000 (Ar. 248), en el que parece establecer un orden de prelación entre estos criterios subsidiarios, que se correspondería con el orden en que se enumeran en el párrafo. Así, pues, la jurisprudencia ha distinguido una jerarquización en estos criterios subsidiarios descartando, por lo tanto, su aplicación alternativa.

La NG 1ª se cierra con un tercer párrafo, en el que aplica los coeficientes de actualización del valor de adquisición de los bienes en el IRPF en los incrementos de patrimonio al valor declarado de un documento que se presenta a inscripción más de diez años después de su otorgamiento. En la actualidad, esta remisión debe interpretarse en el marco del art. 33 de la Ley 40/1998 del IRPF, relativo al tratamiento del valor de adquisición de las transmisiones a título oneroso en las ganancias y pérdidas patrimoniales y de los arts. 58 y 61 de la Ley 54/1999, de 29 de diciembre de Presupuestos Generales del Estado para 2000, donde se recogen dichos coeficientes.

Estas dos reglas no se encuentran en el RD 1426/1989, regulador del arancel notarial, norma que se limita a reproducir el párrafo segundo de la DA 3ª LTPP en la NG 1ª de su Anexo II.

²⁸⁰ En cierta manera, la Ley traslada gran parte de la responsabilidad en la prevención de las eventuales conductas fraudulentas sobre el funcionario retribuido por arancel obligándole a adecuar la liquidación de sus honorarios a la aplicación de un valor previamente verificado por la propia Administración. Responsabilidad que se refuerza con la amenaza de una importante sanción en caso de aplicar indebidamente dichos valores, tal como se analizará en el siguiente epígrafe.

²⁸¹ Cfr. BOCG, DSCD, n° 389, de 20 de diciembre de 1988; págs. 13.385-13.386. Las palabras reproducidas, centradas en el ejemplo paradigmático del notario, son del portavoz del grupo parlamentario de Minoría Catalana, Sr. HOMS i FERRET en la votación de las enmiendas al párrafo segundo y constituían la justificación de una enmienda al controvertido precepto. No obstante, el razonamiento fue también suscrito por la portavoz del CDS, Sra. YABAR STERLING, para quien el PLTPP arrancaba de una premisa errónea “porque dice “sólo a falta de aquéllos” como si lo normal fuera tenerlos, cuando lo absolutamente anormal es tenerlos”.

Ya en el trámite del debate a la totalidad del PLTPP se advirtió que la norma entrañaba un desconocimiento de la actividad de los fedatarios retribuidos por arancel y se recomendaba una redacción más rigurosa para respetar su adecuación a la realidad social en que se desarrolla su actividad.

Estos dos grupos parlamentarios, al que se sumó el Grupo Mixto, abogaron por una redacción alternativa “por razones de mejora técnica”, consistente en que el fedatario pudiera tomar en consideración indistintamente

Quiere decirse con ello que la adopción del valor fiscalmente comprobado como criterio de valoración de las bases arancelarias puede ocasionar dificultades en su aplicación ya que en muchas operaciones se desconoce dicho valor. Conviene retener, por añadidura, que no existe un concepto de “valor fiscalmente declarado”, lo que ha obligado a la DGRN a sentar una ingente doctrina interpretativa del concepto. Según el centro directivo por dicha expresión “debe entenderse referida a los valores fijados por los servicios fiscales competentes como base imponible del impuesto que grave el hecho, acto o negocio inscrito, *independientemente de que se haya o no interpuesto recurso alguno contra aquella valoración*”²⁸².

Además de esta definición, hay que tener en cuenta dos aspectos de relieve que ha expresado la DGRN con relación a este valor: en primer lugar, el valor consignado en una autoliquidación no es un valor fiscalmente declarado. Por lo tanto, habrá que atenerse al valor declarado por las partes en el documento²⁸³. En segundo lugar, si no se acompaña el valor fiscalmente declarado, pero existe un valor declarado por las partes, “no es posible acudir a otros valores que el registrador, por cualquier medio, pudiera conocer”²⁸⁴.

A tenor de las anteriores consideraciones, parece claro que el valor fiscalmente comprobado como criterio de aplicación del arancel presenta una difícil ejecución práctica en aquellas operaciones que se formalizan o en las que interviene el funcionario cuyo valor no está previamente comprobado o verificado por la Administración. Es el caso

cualquiera de los siguientes valores: el valor fiscalmente comprobado o el consignado por las partes o incluso un valor fiscal específicamente asignado al bien o derecho objeto del acto o negocio. Cfr. BOCG, de 22 de junio de 1988. Serie A: Proyectos de Ley, nº 82-4, págs. 15 y ss.

²⁸² Resoluciones, entre otras, de 12 de marzo de 1992, 28 julio de 1992, 23 de marzo de 1993, 3 de mayo de 1993, 28 de julio de 1994, 17 octubre de 1994, 16 de febrero de 1995, 15 de noviembre de 1996, 31 de enero de 1997, 16 de mayo de 1997, 30 de enero 1998, 3 de junio de 1998. La Resolución de 28 de julio de 1994 matizó que no podía admitirse la existencia de dicho valor fiscal, ni siquiera con carácter provisional, mientras no recaiga el oportuno expediente de comprobación de valores.

²⁸³ Cfr. Resoluciones de 12 de marzo de 1992 y de 3 de mayo de 1993, entre otras. Por ejemplo, el valor consignado en la autoliquidación del ITP no se considera valor fiscalmente declarado.

²⁸⁴ Resoluciones de 12 de marzo de 1992 y 17 de octubre de 1994, entre otras.

paradigmático de la elevación a escritura pública de una compraventa, supuesto previsto en el hecho imponible del ITP, que se declara mediante autoliquidación con arreglo al valor real del bien transmitido²⁸⁵.

Esta situación motiva que el funcionario deba acudir al valor consignado por las partes en el documento que desean formalizar o inscribir, según el caso. Y aquí la aplicación del arancel conforme al valor real depende de la voluntad de las partes, las cuales al gozar de libertad para consignar el precio que estimen oportuno en un negocio jurídico pueden convenir un valor que no sea necesariamente el valor real. Frente a esta eventualidad, notario y registrador no disponen, como sucedía antes, de la facultad de acudir a los medios que les brinda la legislación tributaria para comprobar el valor declarado, si dudan que éste sea el valor real, si bien siempre cabe la posibilidad de que la Administración tributaria compruebe los valores declarados, “con ocasión de la que corresponda, en su caso, realizar de la situación tributaria de dichos funcionarios”, como dispone el apartado 6º de la DA 3ª. Pero, en todo caso, estaremos ante un control *a posteriori*, una vez exigido el arancel por el funcionario.

En resumidas cuentas, esta norma crea, paradójicamente un efecto contrario al pretendido, ya que deja en manos de las partes y no del funcionario –que no tiene como antaño medios de reacción jurídicos para contrastar el valor declarado por las partes²⁸⁶- la

²⁸⁵ Esta circunstancia no será tan frecuente, en nuestra opinión, en aquellos actos u operaciones susceptibles de integrar el hecho imponible del ISD, por poner los dos ejemplos más significativos de los impuestos que pueden incidir sobre el valor fiscalmente declarado del arancel. Como señala el profesor PÉREZ ROYO, mientras en el ITP, el sistema de autoliquidación se ha convertido en la regla general (art. 99 TR del ITPAJD), permitiendo al sujeto liquidar e ingresar al mismo tiempo la cuota del Impuesto, en el ISD las operaciones de liquidación administrativa mantienen un espacio muy considerable en la gestión del impuesto, frente al sistema de autoliquidación, debido a la complejidad y a las características del propio impuesto. Recordemos que el art. 10 de la LISD establece que con carácter general la base imponible se determinará por la Administración tributaria en régimen de estimación directa. Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan, MARTÍN QUERALT, Juan, CLAVIJO HERNÁNDEZ, Francisco, PÉREZ ROYO, Fernando, TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. *Curso de Derecho Tributario. Parte especial*. Marcial Pons (15ª ed). Madrid, Barcelona, 1999; págs. 488 y 551.

²⁸⁶ Cfr. CALATAYUD SIERRA, Adolfo. “El rol del notario frente a las exigencias del Estado, principalmente en el plano administrativo y fiscal”. *RJN*, nº 27, 1998; págs. 58-59, ha apuntado desde el notariado que la única posibilidad que tiene es la que le brinda el apartado 4º de la DA 3ª LTPP, advertir a las partes de las eventuales consecuencias que acarrearía una falsedad en su declaración de voluntad. Pero nada más, pues como recuerda

correcta aplicación del arancel con arreglo al valor real y, en suma, la declaración de las operaciones inmobiliarias con arreglo a un pretendido valor real comprobado oficialmente. De hecho, la mayoría de las resoluciones de la DGRN y de la propia jurisprudencia sobre la aplicación de las bases arancelarias, recaen sobre supuestos en los que no existe valor fiscalmente comprobado. Ni siquiera se atenúa el problema, al permitir al registrador acudir a datos o valores objetivos para calcular el arancel, puesto que esta facultad es siempre subsidiaria de los dos criterios definidos en la LTPP.

3.- Obligaciones formales.

A tenor de la regulación prevista en la DA 3ª LTPP y de los RD reguladores de los Aranceles registral y notarial, podemos distinguir dos aspectos principales en la gestión y aplicación del arancel, que hemos venido en denominar obligaciones formales, en contraposición con el régimen sustantivo del arancel.

3.1.- Constancia formal de la liquidación del arancel en el “documento público correspondiente”.

este autor, el notario no tiene un deber específico de no autorizar un concreto negocio o acto jurídico más allá de los supuestos expresamente previstos en el RN, aunque “sospeche que los otorgantes no declaran en el negocio jurídico que se pretende otorgar la veracidad económica de la transacción, con la evidente finalidad de elusión fiscal”.

No podemos compartir en todos sus términos esta afirmación en la medida en que conduce a justificar la inhibición del notario cuando se formaliza un acto o negocio cuyo valor declarado por las partes arroja indicios de una finalidad elusiva de la aplicación de las normas tributarias y, no se olvide, del propio arancel que percibe. Es cierto, como sostiene el autor, que una mera sospecha no puede presuponer de por sí que el negocio sea contrario a la ley, pero también lo es que, como ha señalado el TC, “los notarios en cuanto fedatarios públicos, les incumbe en el desempeño de la función notarial el juicio de legalidad” y que ello significa que el notario en el ejercicio de su función pública debe realizar “un juicio de legalidad *sobre la forma y el fondo* del negocio jurídico que es objeto del instrumento público” (STC 207/1999, de 11 de noviembre FJ 9º). Además, añadimos nosotros, no sólo es el garante de la legalidad, sino que además está obligado por el RN a asesorar a las partes sobre el medio jurídico más adecuado para lograr los *fines lícitos* que pretenden.

Tampoco cabe obviar, en fin, que el notario tiene un deber específico de suministrar información con trascendencia tributaria, según el art. 111. 4 LGT. Por consiguiente, una cosa es que el funcionario público no tenga medios para contrarrestar el valor declarado por las partes a falta de valor fiscalmente declarado y otra muy distinta que no disponga de medios alternativos para reaccionar frente a una eventual falsedad en la aportación de los datos consignados por los particulares.

La primera de ellas alude a la necesidad de que la liquidación del arancel conste en el documento expedido o intervenido por el funcionario. Así lo impone el tercer y último párrafo del apartado 2º de la DA 3ª LTPP: “La liquidación del Arancel quedará incorporada al documento público correspondiente. La base de aplicación de los Aranceles, con mención del número de Arancel y honorarios que correspondan a cada acto se reflejará por el funcionario al pie de la escritura o documento matriz y de todas sus copias y del asiento, certificación o nota extendidas y, en su caso, del documento entregado al interesado”.

De esta disposición deben destacarse dos aspectos: la primera de ellas en orden a delimitar sobre qué documentos debe hacerse constar la liquidación, ya que la genérica mención que se hace al “documento público correspondiente”, implica una remisión del legislador a los documentos que expide cada funcionario en su respectivo ámbito de competencia. En este punto, la LTPP distingue, de una parte, el reflejo de la liquidación arancelaria “al pie de la escritura o documento matriz y de todas sus copias”, aludiendo al notario, y al “del asiento, certificación o nota extendidas”, refiriéndose al registrador; tal como se deduce de las disposiciones reglamentarias de uno y otro²⁸⁷.

En principio, la enumeración de documentos notariales y registrales en los que debe expresarse la liquidación del arancel se ajusta, con mayores o menores salvedades, a las operaciones previstas en sus correspondientes números y a la propia legislación sustantiva que las regula²⁸⁸. Debe llamarse la atención, no obstante, sobre la desconexión existente en

²⁸⁷ Así, en la NG 5ª del Anexo II del Arancel registral obliga a consignar la liquidación del arancel “al pie del título registral, al final de la certificación o nota informativa, en su caso, y tras la nota de despacho que se hubiere practicado en el Libro Diario”, mientras que la NG 9ª del Anexo II del Arancel notarial reproduce la fórmula de la LTPP, al señalar que se harán constar “al pie de la escritura o documento matriz y de todas sus copias”.

²⁸⁸ En el ámbito registral, el Anexo II del Arancel de los registradores tipifica en sus seis números operaciones susceptibles de ser consideradas asientos, certificaciones o notas extendidas: así, los números 1, 2 y 6 contemplan los honorarios devengados por la práctica de los asientos de presentación, las inscripciones y los asientos de incapacidad e inhabilitación respectivamente. El número 3, las notas marginales. El número 4, las certificaciones. El número 5 se refiere, como analizamos en páginas anteriores, a los honorarios devengados por la emisión del dictamen registral del art. 355 RH a instancia de la parte interesada. En este último, a pesar de no ser susceptible de integrarse en ninguna de las tres categorías reseñadas, entendemos que también está sometido al mandato legal de la DA 3ª LTPP.

el ámbito notarial entre el uso de la expresión *documento o escritura matriz* y algunas de las operaciones que dan lugar al devengo del arancel, que no serían, en puridad, escrituras o documentos matrices como, por ejemplo, los testimonios o las legitimaciones²⁸⁹. Si nos atenemos al sentido técnico del término, el notario no tendría entonces la obligación de hacer constar los datos relativos a la liquidación del arancel en documentos que no son matrices. Esta interpretación tiene la virtud de respetar escrupulosamente la normativa notarial pero restringe, al mismo tiempo, una garantía del obligado al pago del arancel, únicamente con base en el documento que se otorgue. Por ello, entendemos que sería preferible adoptar una exégesis más amplia del precepto que permitiera extender el ámbito de aplicación de dicha garantía, sin menoscabo de la técnica notarial.

Sobre este particular versó la Resolución-Circular de la DGRN de 14 de julio de 1998, sobre obligaciones formales y de información a los interesados en materia de derechos arancelarios de notarios y registradores de la propiedad y mercantiles, aunque su trascendencia en esta materia se limitó a recordar “en aras de la claridad y transparencia en la aplicación del arancel” la obligación impuesta por la DA 3ª LTPP, sin precisar ningún extremo sobre la interpretación del mismo. De todas formas, pensamos que el precepto que analizamos ofrece un fundamento de apoyo al razonamiento que postulamos, presente en el último inciso del mismo, en la que predica esta obligación formal “en su caso, del

²⁸⁹ Con arreglo al art. 17 LON la escritura matriz es “la original que el notario ha de redactar sobre el contrato o acto sometido a su autorización”, mientras que protocolo es “la colección ordenada de las escrituras matrices autorizadas durante un año”. En opinión de AVILA ALVAREZ, Pedro. *Estudios..... op.cit.* págs. 59 y ss, la expresión ‘documento o escritura matriz’ se identifica con el concepto de instrumento público notarial que es una subespecie del documento público notarial. Por tanto, instrumentos públicos notariales son los documentos públicos autorizados por el notario, con las solemnidades legales y *a requerimiento de parte e incluido en el protocolo*, “que contienen, revelan o exteriorizan un hecho, acto o negocio jurídicos, para su prueba, eficacia y constitución, así como las *copias* o reproducciones notariales de ellos”. En estos términos, el instrumento público admite dos clases: las escrituras y las actas, así como las copias de ambos, excluyéndose del mismo los testimonios, las legitimaciones o los índices mensuales -a pesar de que el art. 144 RN permitiría entenderlos incluidos en este concepto- por cuanto estos documentos públicos notariales ni están incluidos en el protocolo del notario ni se autorizan a instancia de parte.

En otro orden de consideraciones, esta concepción del instrumento público se advierte en la ordenación sistemática del instrumento público regulada en los arts. 147 y ss RN. Así, el art. 197.2 RN extiende a las actas notariales los preceptos relativos a las escrituras matrices, salvo los requisitos que en él mismo se contemplan para diferenciar una de otra. Por otra parte, el art. 221 RN define como escritura pública, “además de la escritura matriz, las copias de esta misma expedidas con las formalidades de derecho”.

documento entregado al interesado”. Lo que permite entender, en nuestra opinión, que, ya sea en la matriz formalizada, ya sea en cualquier documento relacionado con el mismo que se entregue al interesado, éste tendrá una constancia formal expresa de los criterios y conceptos que ha aplicado el fedatario en la liquidación del arancel.

Por último, el funcionario debe hacer constar tres elementos en la liquidación del arancel: la base de aplicación o valor que ha adoptado para calcular la escala del arancel, conforme a los criterios anteriormente expuestos, el número de arancel aplicado a la base – recordemos que el número de arancel recoge la operación tipificada y la cuantía que se le aplica- y, por último, el resultado o cuota final indicativa de los honorarios que debe pagar el particular en concepto de arancel. Según se verá a continuación, este contenido debe integrar también la minuta que se entrega al particular²⁹⁰.

3.2.- La minuta: observaciones sobre el suplido.

El anterior contenido que, en virtud de la DA 3ª LTPP, debe hacerse constar en el documento por el fedatario también forma parte del contenido de la “oportuna minuta” que el funcionario debe entregar al particular, de acuerdo con lo previsto en la NG 5ª del arancel registral y 9ª del arancel notarial²⁹¹. Este contenido básico se complementa con algunos elementos adicionales en esta misma sede reglamentaria como los suplidos y, sobre todo, “mención expresa” del recurso que cabe contra la exacción de los honorarios y el

²⁹⁰ Resolución-Circular de la DGRN de 14 de julio de 1998. Como se habrá advertido, la cantidad final que se reputa como honorario puede ser el resultado de aplicar una escala gradual o puede tratarse de una cuota fija por actividad o, incluso, por una unidad de medida como el número de folios. En este último caso, no habrá lugar a hablar propiamente de una base arancelaria. Consciente de ello, la Resolución aludida observa que la minuta debe contener la “base aplicada o expresión de que es sin cuantía”. Esta observación debería hacerse extensiva, en aras a una mejor expresión técnica, a la liquidación del arancel por el funcionario a pie del documento

²⁹¹ En efecto, dispone la primera de ellas en su párrafo segundo que “Los derechos devengados por los registradores con arreglo a estos aranceles se consignarán en la oportuna minuta, en la que deberán expresarse los *suplidos, conceptos, bases y números del Arancel*. La minuta, que irá firmada por el registrador, deberá contener mención expresa al recurso que contra ella cabe y el plazo para su impugnación”. En un sentido prácticamente idéntico se expresa la NG 9ª en su apartado 2º, párrafo segundo, para el Arancel notarial.

plazo para su interposición, la preceptiva firma del funcionario²⁹² y “la forma en que se han obtenido los valores”,²⁹³.

La minuta no se define ni por la Ley ni por los respectivos aranceles, pero su contenido, estructura²⁹⁴ y su función la asemejan, salvando las distancias, a un acto de liquidación. Desde este último aspecto, la minuta despliega principalmente su eficacia en un doble ámbito. Desde el punto de vista del funcionario, la minuta es el medio o instrumento formal cuya entrega notifica al particular la cuantía de la deuda arancelaria, manifiesta su pretensión de cobro y la hace exigible, siempre que esté debidamente formalizada, de lo contrario, el fedatario no podrá exigir los honorarios arancelarios.

²⁹² El párrafo tercero de la NG 5ª establece expresamente a cargo del registrador la obligación de entregar la minuta original al interesado y conservar una copia de la misma. Curiosamente, no existe un mandato similar en su homónimo notarial, omisión que subsana la Resolución-Circular de la DGRN de 14 de julio de 1998 al recordar a notarios y registradores ciertas obligaciones que les incumben “en aras de la claridad y transparencia en la aplicación del arancel”, entre las que se encuentra “la obligación de entregar a los interesados la correspondiente minuta de honorarios devengados”. Lo único que no precisa todavía es que debe entregarse el original, pero el tenor de la Resolución –en el uso del término ‘correspondiente’, aplicado a la minuta que debe entregarse- parece dar a entenderlo.

²⁹³ La síntesis o recapitulación de todos estos requisitos se sistematiza en la citada Resolución-Circular de la DGRN de 14 de julio de 1998, con la salvedad de este último requisito, incorporado expresamente por dicha Resolución.

Otro elemento no señalado como requisito formal de la minuta ni en los respectivos reglamentos reguladores de los aranceles ni en la mencionada Resolución es la retención de los honorarios del registrador o del notario en concepto del IRPF. En consonancia con la actual configuración jurídica de notario y registrador, los honorarios percibidos por sus actividades tributan como rendimientos de actividades económicas en el IRPF. Sin perjuicio de una ulterior valoración de esta cuestión, interesa ahora destacar a efectos estrictamente formales que la Resolución de la DGRN de 10 de abril de 1997 declaró en el ámbito registral que la retención de honorarios por el IRPF corresponde practicarla al recurrente, como persona que abona dichos rendimientos, “y, por tanto, él debe solicitar la inclusión de dicha retención en la minuta del registrador, quien, por su parte, está *obligado* a acceder a tal solicitud”. Así pues, de acuerdo con esta doctrina, reiterada en la Resolución de 6 de marzo de 1998, la retención del IRPF como elemento formal de la minuta debe consignarse preceptivamente si así lo solicita el interesado.

²⁹⁴ Según el párrafo cuarto de la NG 5ª del Anexo II del arancel registral “el modelo de minuta será uniforme para todos los Registros y será aprobado por Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado”. En cumplimiento de la misma, la expedición de la minuta por el registrador se lleva a cabo con arreglo al modelo formal aprobado por la Resolución de 6 de abril de 1990 y las reglas que rigen su expedición, aprobadas en la Resolución de 8 de enero de 1990. Entre esas reglas, destaca la que prohíbe al registrador la percepción del arancel “sin entrega de la correspondiente minuta debidamente cumplimentada”, así como la que prohíbe “incluir cantidad alguna referente a lo que los interesados hayan ingresado o deban ingresar en la Oficina Liquidadora”. Obviamente, este modelo también documenta la aplicación del arancel mercantil, según ha declarado la DGRN en sus Resoluciones de 26 de mayo de 1998 y 25 de junio de 1998.

Desde el punto de vista del obligado al pago, la minuta previene los derechos y las garantías de los obligados arancelarios a la hora de revisar la aplicación del arancel conforme a Derecho en un eventual recurso²⁹⁵. En este ámbito la DGRN tiene plenamente asumida la prohibición de la *reformatio in peius* al expresar que “no cabe revisar la minuta en perjuicio del interesado como consecuencia de su impugnación, e incluir así conceptos no contenidos inicialmente en la misma, respecto de los cuales, entre otras consecuencias, el interesado no ha tenido la posibilidad de dicha impugnación”²⁹⁶. De la misma manera que no se puede impugnar un concepto arancelario que no ha sido recogido en la correspondiente minuta²⁹⁷.

Definidos los efectos jurídicos de la minuta, cabe entonces preguntarse qué trascendencia tiene la omisión de algún elemento de su contenido, cuestión que no encuentra respuesta ni en el arancel registral ni en el notarial pero sí en la doctrina de la DGRN que hemos recabado sobre esta materia. Aunque sus pronunciamientos han recaído principalmente sobre la omisión en la minuta de los recursos que cabe interponer frente a ella²⁹⁸, la DGRN tiene declarado que “el defecto de forma no implica la nulidad de la minuta” y que dicho defecto queda subsanado cuando el particular, pese a ello, interpone el pertinente recurso contra la minuta²⁹⁹. En cambio, en otras ocasiones, ha reconocido que dicha omisión podía entrañar “un cierto grado de indefensión en la persona del que está

²⁹⁵ En este sentido se expresa la Resolución de la DGRN de 25 de junio de 1998.

²⁹⁶ Entre otras, Resoluciones de 24 y 27 de octubre de 1997 y 4 de mayo de 1998.

²⁹⁷ Resolución de la DGRN de 23 de junio de 1997.

²⁹⁸ Dice la Resolución de la DGRN de 14 de febrero de 1995 que “el defecto de no señalar los recursos que caben contra la misma se entiende subsanado desde el momento en que el interesado interpone el correspondiente recurso. El defecto de forma no implica, por tanto, nulidad de la minuta”. En un tenor semejante se pronuncia la Resolución de 13 de julio de 1994.

²⁹⁹ Obsérvese, en este último caso, el claro paralelismo con lo que dispone el art. 125.1 LGT sobre la eficacia de las liquidaciones tributarias defectuosamente notificadas. Como es sabido, dicho artículo establece que “Las notificaciones defectuosas surtirán efecto a partir de la fecha en que el sujeto se dé expresamente por notificado, interponga el recurso pertinente o efectúe el ingreso de la deuda tributaria”.

obligado legalmente a pagarlas” y no ha entrado en el fondo del asunto, obligando al funcionario a expedir una nueva minuta debidamente cumplimentada³⁰⁰.

Habida cuenta de estos razonamientos, se extrae la conclusión de que la DGRN parte como regla general de que el defecto de forma no lleva aparejado en principio la nulidad de la minuta. A partir de esta premisa genérica, interpreta casuísticamente la incidencia del defecto de forma apreciable en la minuta, de resultas de la cual considera subsanable o no la minuta, según el grado de indefensión que la omisión percibida puede acarrear al particular.

Para concluir este apartado, y enlazando con las ideas expuestas, resta simplemente por reseñar la existencia de otra obligación formal a cargo del fedatario además de la minuta. En concreto, las NG 7ª del arancel registral y 11ª del arancel notarial, le imponen la obligación de tener a disposición del público, “en un lugar visible” de las dependencias notariales o registrales, un ejemplar del Arancel con sus normas de aplicación y una tabla sinóptica o simplificada de las tarifas a aplicar. Esta medida es novedosa para el arancel notarial, pero no para el arancel registral ya que, en su inmediato antecedente de 1971, se encuentra una disposición muy similar.

3.2.1.- Especial referencia al suplido como integrante del contenido formal de la minuta.

El término ‘suplido’ merece ser objeto de comentario aparte³⁰¹ ya que, a pesar de que ambos aranceles lo incluyen como uno de los elementos a consignar en la minuta de

³⁰⁰ Este fue el caso de la aludida Resolución de 25 de junio de 1998, que analizaba la adecuación formal de una minuta expedida por el Registro Mercantil en la que se habían omitido los conceptos arancelarios que se habían tomado en consideración, las bases de los mismos, así como la especificación de los honorarios correspondientes a cada uno de los mismos.

³⁰¹ Y podría haberlo sido indistintamente, tanto en el análisis de la afectación del arancel como en la referente a la minuta. Su ubicación en esta última responde a razones sistemáticas, pues entendemos que su consignación formal en la minuta enlaza *de lege ferenda* con la cuestión de la calificación jurídica del suplido, pero en última instancia, su relevancia puntual se circunscribe *de lege data* en el terreno de su eventual impugnación como cualquier otro integrante formal de la minuta.

honorarios, la DGRN ha negado reiteradamente que se trate de un concepto arancelario³⁰². A este hecho hay que añadir la diferente incidencia del suplido en uno y otro ámbito retributivo, como lo manifiesta el desigual tratamiento que recibe en el arancel registral, donde sólo se le cita como elemento integrante de la minuta, respecto del que ampliamente se le dispensa en el arancel notarial, en el que se le dedica su NG 8ª y el tercer párrafo de la NG 9ª. Esta circunstancia no resulta sorprendente, si se tiene en cuenta que es éste último, por las características de la actividad notarial, donde tiene mas juego el suplido.

En el ámbito registral, tal como hemos afirmado, el suplido se define por la DGRN como “los anticipos hechos por cuenta y a cargo de otra persona *con ocasión de mandato o trabajos profesionales*”³⁰³. Los suplidos se diferencian de la provisión de fondos, expresión que designa las cantidades que un particular abona anticipadamente o a cuenta de los honorarios devengados en concepto de arancel³⁰⁴. De todas maneras, la diferencia entre provisión de fondos y suplidos en el contexto de la minuta es superflua porque induce a confusión, ya que la provisión de fondos, así entendida, se concibe como un mero anticipo a cuenta de los honorarios³⁰⁵. Significado que difiere del que tradicionalmente se le dispensa en la esfera notarial, precisamente como sinónimo del suplido, como cantidad anticipada por gestiones por cuenta o a nombre del interesado³⁰⁶, y que plantea algunas dudas interpretativas, según detallamos a continuación.

³⁰² Resoluciones de 9 de marzo de 1987 y de 14 de febrero de 1995, referidas a los aranceles notarial y registral respectivamente.

³⁰³ Resoluciones de la DGRN de 14 de febrero de 1995 y de 28 de enero de 1998.

³⁰⁴ A estos efectos se distingue entre provisión de fondos *en sentido impropio*, como el “pago anticipado de los honorarios devengados por la inscripción realizada” y provisión de fondos *en sentido propio* como el “mero anticipo a cuenta de los honorarios que, normalmente, suele ser una cantidad fija e inferior al importe total de los derechos causados por la inscripción”. Sobre éste y otros aspectos de la provisión de fondos, consúltase la extensa doctrina que se formula en la Resolución de la DGRN de 16 de junio de 1997.

³⁰⁵ De hecho, el modelo de minuta registral recoge como concepto el ‘suplido’, si lo hubiere, pero no se refiere a ningún anticipo a cuenta en concepto de provisión de fondos.

³⁰⁶ Sin ir más lejos, la NG 4ª del arancel registral contiene un ejemplo de suplido que responde a esta concepción del suplido o provisión de fondos en el notariado, para el caso de que se presenten documentos en un Registro que no es competente para ello. Según aquel precepto, el registrador de origen o competente para recibir la inscripción percibirá los derechos del número 1 –correspondientes al asiento de presentación- “a los que se añadirá, en concepto de suplido, el coste de envío”.

En la actualidad, el suplido ofrece un perfil más difuso a tenor de su formulación jurídica en el arancel notarial, ya que en éste se habla indistintamente de suplido, de provisión de fondos y de pagos a terceros por cuenta del cliente³⁰⁷. Esta disparidad en los preceptos de referencia obliga, ante todo, a delimitar qué se entiende por ‘suplido’ y si es un término asimilable a la expresión ‘provisión de fondos’.

Ciertamente, la única referencia interpretativa procede de la Resolución de la DGRN de 9 de marzo de 1987, bajo la vigencia del Arancel de 1971, en el que existían, como conceptos independientes, los honorarios en concepto de arancel o derechos arancelarios en sentido estricto, honorarios en concepto de profesional del Derecho y los suplidos. En este contexto, la citada Resolución diferenciaba los suplidos de los dos tipos de honorarios como concepto independiente y declaraba que no se trataba de derechos arancelarios en sentido estricto, en una clara interpretación literal de la DG 1ª del Arancel de 1971, en el que ordenaba que en la cuenta del notario, firmada por él, debían figurar “las cantidades *suplidas* con relación a los Impuestos Generales sobre Sucesiones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Plusvalía, inscripciones y certificaciones de registros públicos, transportes *o las gestiones llevadas a cabo por encargo o cuenta de los interesados*”³⁰⁸.

En este contexto, es altamente significativo un ejemplo de suplido acuñado por la DGRN (Resoluciones de 15 de enero y 5 de mayo de 1997 y 6 de marzo de 1998), consistente en la facultad que se reconoce al notario que solicita una nota registral con información continuada -para tener a su disposición información registral con trascendencia para autorizar un instrumento público- y por la que abona el arancel registral, de repercutir esta cantidad sobre el particular que requirió sus servicios. Más adelante, retomaremos este dato desde otras ópticas del régimen arancelario, ya que su incidencia recae sobre aspectos varios del mismo.

³⁰⁷ La NG 8ª del Arancel notarial dispone que “ 1.- El notario no está obligado a pagar por cuenta del cliente cantidad alguna, y si voluntariamente lo hiciere deberá ser reembolsado de su importe desde el momento en que hubiese anticipado el pago. 2.- El notario no podrá exigir anticipadamente provisión de fondos, salvo para los pagos a terceros que deba hacer en nombre del cliente y sean presupuesto necesario para otorgar el documento”. Asimismo, la NG 9ª establece que “El notario rendirá cuenta por los gastos anticipados y por los pagos a terceros hechos *en nombre o por cuenta del cliente*”.

Por lo demás, a efectos formales, la NG 9ª en su segundo párrafo observa que la retribución del notario se consignará “en la oportuna minuta en la que se expresarán los *suplidos, conceptos, bases y números del Arancel aplicados* que deberá firmar el notario”.

³⁰⁸ En consonancia con esta descripción del suplido, la DG 3ª reproducía exactamente lo que hoy constituye el primer párrafo de la NG 8ª. Además, en su segundo párrafo, menciona la obligación de pago de los “derechos, *cantidades suplidas* y honorarios expresados en la disposición general primera”.

Teniendo en cuenta este antecedente y la posterior evolución jurídica del arancel notarial, consideramos que la interpretación más razonable pasa por entender que el vigente arancel notarial regula en las normas señaladas el suplido tal como lo hemos catalogado en el arancel registral: esto es, como pago anticipado al notario para realizar algún tipo de gestión o mandato en nombre o por cuenta del interesado³⁰⁹. En este entendimiento, la distinción entre suplido y provisión de fondos en su sentido tradicional carece de valor, por cuanto designan la misma actuación. De hecho, la NG 9ª impone al notario la obligación de rendir cuenta por los *gastos anticipados y por los pagos a terceros* hechos por el notario *en nombre o por cuenta del cliente*.

En consonancia con esta idea, creemos que la NG 8ª, a pesar de referirse a la provisión de fondos, lo que en realidad prohíbe con carácter general al notario es exigir anticipadamente un suplido, salvo que dicho pago opere como “un presupuesto necesario para otorgar el documento”³¹⁰. De esta manera, resulta más coherente, a nuestro juicio, la obligación expresa de rendición de cuentas que la NG 9ª impone al notario, por cuanto de los honorarios arancelarios que dimanen propiamente de la aplicación del arancel notarial, ya se presupone que se da cuenta en la minuta³¹¹.

³⁰⁹ En un sentido similar, parece decantarse por esta interpretación BLANQUER UBEROS, Roberto. *El Impuesto sobre el Valor Añadido en la profesión notarial*. Junta de Decanos de los Colegios Notariales de España. Consejo General del Notariado. Madrid, 1993; pág. 80, cuando alude a “la necesidad de que se entregue al notario un depósito de dinero para atender dichos pagos y gastos, con autorización para aplicar el saldo, caso de resultar en mayor o menor cuantía, al pago de sus derechos. Este depósito en cuenta para pagos de orden del cliente no tiene, pues, el sentido de entrega anticipada para pago de los derechos del notario, pues sólo podrá ser empleada con este destino después de atender todos los demás pagos ordenados por su cliente y de cuenta de éste, y siempre que resultase un saldo o quedase un remanente que lo permitiese. Sólo si queda residuo puede cobrarse el notario sus derechos”.

³¹⁰ Este párrafo se ha introducido en el arancel de 1989, formando la NG 8ª con la antigua disposición sobre el suplido del arancel de 1971. Desde esta perspectiva, este párrafo ha venido a clarificar la posibilidad de que el notario exija por anticipado un suplido o provisión de fondos, facultad que el arancel de 1971 no le reconocía abiertamente. En todo caso, sea un suplido o provisión anticipada o sobrevenido por propia decisión del notario, debe tener su reflejo en la minuta.

³¹¹ Con base en este razonamiento, se puede explicar por qué se recogen en párrafos distintos de la NG 9ª del Arancel notarial la obligación de consignar el suplido en la minuta notarial (párrafo 1º) y la de rendir cuentas por el mismo (párrafo 3º). Pero al mismo tiempo se podría alegar que resulta incoherente trasladar esta argumentación al Arancel registral, toda vez que en éste se diferencian, como hemos visto, la provisión de fondos y el suplido. Ante esta hipótesis puede refutarse, en primer lugar, que el Arancel registral carece de una

En cualquier caso, la configuración jurídica del suplido en ambos aranceles como un elemento formal de la minuta supone una *contradictio in terminis*, con la interpretación que del mismo sustenta la DGRN como un concepto no arancelario propiamente dicho. Creemos que este hecho obedece a una reminiscencia de la configuración tradicional de estos fedatarios como funcionarios y profesionales, sin que ello prejuzgue a efectos prácticos una eventual impugnación del mismo por vías diferentes a la de los conceptos arancelarios *stricto sensu*³¹². De todas formas, lo que ahora interesa recalcar en este epígrafe es lo que hemos intentado poner de manifiesto a lo largo de nuestra explicación; esto es, rescatar de la confusión alimentada por la disparidad terminológica examinada

normativa específica en esta materia por cuanto el suplido históricamente se plantea como una cuestión vinculada a la actividad notarial, dado la dinámica y las características de la misma, como lo acredita el hecho de que sea el Arancel notarial y no el registral el que le dedica una de sus disposiciones y parte de otra. En segundo lugar, en ambos casos asumimos el mismo concepto de suplido, partiendo de la distinción apreciada por la DGRN en el ámbito registral y aplicándola como criterio interpretativo de las disposiciones del Arancel notarial.

³¹² En este sentido, las mencionadas Resoluciones de la DGRN reconocen que, pese a no tratarse de un concepto arancelario, “el Registrador puede resarcirse de los anticipos que haya por cuenta del interesado (por ser necesarios o por haberle sido encargados), *siempre que sean de cargo de éstos y se encuentren debidamente justificados*”. Es más, afirman que procede su cobro cuando tales circunstancias queden igualmente acreditadas. Y de ser así, no hay duda de que cualquier pretensión del registrador o del notario acerca del cobro del suplido debe basarse ineludiblemente en la expresión de éste en la minuta, en orden a evitar que el particular pudiera incurrir en indefensión. Abundando en esta idea, cabe señalar que los recursos en materia arancelaria tienen exclusivamente por objeto la impugnación de la minuta formulada por el funcionario retribuido por arancel, como veremos más adelante.

En definitiva, la exigibilidad del suplido por el fedatario y su hipotética reacción jurídica por el particular deben sustanciarse mediante el mismo cauce formal: la minuta. En cuanto a la contradicción apuntada, quizá la incoherencia radique más bien en la propia doctrina de la DGRN, más pendiente de resaltar la doble naturaleza del fedatario que de arbitrar una solución más lógica desde un punto de vista jurídico con la naturaleza del arancel, como lo evidencia el que a pesar de interpretar literalmente la norma, que no recoge el suplido como concepto arancelario, el propio centro directivo sugiere finalmente su exacción como si fuera cualquier otro concepto arancelario.

En nuestra opinión, el problema del suplido radica en contemplarlo desde otro enfoque: no se trata tanto de un problema de calificarlo o no como concepto arancelario, como de la dificultad que entraña valorar dichas operaciones realizadas por cuenta del cliente, valoración que ni el arancel registral ni el arancel notarial recogen en ninguno de sus números. Habida cuenta de ello, nos parece más adecuado sostener que el suplido es un concepto arancelario que, a pesar de no venir expresamente tipificado en los aranceles, puede ser objeto de contradicción entre fedatario e interesado en la impugnación de la minuta mediante el contraste de datos que acrediten la procedencia de su cuantía o no. A través de esta argumentación, se salvaguarda la aplicación unitaria del régimen jurídico del arancel a todos los actos que traen causa de él directa o indirectamente y se apuesta por una visión uniforme del arancel y del coste que sufraga, sin que haya lugar a confundir su actuación en el plano retributivo con el sempiterno debate sobre la naturaleza del fedatario.

Esta última reflexión se enmarca en nuestra concepción del arancel y volverá a ser retomada en las páginas posteriores, cuando tengamos ocasión de examinar el coste del servicio con relación a la naturaleza jurídica del arancel.

todas aquellas actuaciones del funcionario que preceden o son consecuencia de la actividad fedataria propia que se les requiere bajo el concepto de suplido que emplean los aranceles registral y notarial como elemento integrante de la minuta, a fin de que cualquier concepto que se devengue en este sentido tenga su oportuno reflejo en la minuta de honorarios que se expide al particular

D) Régimen sancionador.

Algunas de las consideraciones que hemos efectuado en el epígrafe anterior son extensibles, tal como se comprobará, al análisis de la única disposición sancionadora en materia arancelaria prevista en el apartado tercero de la DA 3ª LTPP, de acuerdo con la cual, el funcionario que aplique el arancel incumpliendo los criterios de aplicación y comprobación de las bases arancelarias “mediando dolo o culpa muy grave” incurrirá en una falta disciplinaria muy grave, sancionable con una pena de suspensión por un plazo de cinco años y, en caso de reincidencia, con la separación del funcionario³¹³. No es esta la única sanción aplicable a notarios y registradores, según se vio al analizar la sanción prevista en el art. 80.4 LGT como profesionales oficiales, pero sí la única que deriva de una eventual conducta irregular con relación a la percepción del arancel.

De entrada, debe decirse que se trata de una sanción disciplinaria, mucho más congruente con su condición funcional que con su condición de profesionales y, como tal, exigible, mediante la oportuna incoación de expediente administrativo con arreglo a las respectivas normas que disciplinan la actividad de los fedatarios³¹⁴. Dicho esto, en una

³¹³ El texto íntegro de este párrafo es el siguiente: “Los funcionarios públicos que, mediando dolo o culpa grave, infrinjan lo dispuesto en el párrafo segundo del apartado anterior incurrirán en falta disciplinaria muy grave que, sin perjuicio de las responsabilidades de otro orden que pudieran derivarse de su actuación, será sancionada con suspensión por plazo de cinco años y, en caso de reincidencia, con la baja definitiva del funcionario en el correspondiente Cuerpo o Escala o, en su caso, separación del servicio”.

Según recuerda FUGARDO ESTIVILL, José María. *Fe pública..... op.cit*, pág. 768, la diferencia fundamental entre ambas sanciones es que la suspensión tiene carácter temporal, mientras que la separación supone una suspensión “de carácter permanente que separa definitivamente al interesado del servicio y de su calidad de funcionario”.

³¹⁴ Recientemente, el Tribunal Constitucional ha declarado que las correcciones gubernativas o disciplinarias que puedan imponerse a notarios y registradores como consecuencia del incumplimiento de sus deberes

valoración o apreciación de fondo, debe llamarse la atención sobre la concreta formulación, casi casuística, de la que se vale el legislador de 1989 para acotar el campo de infracciones relativas a la indebida percepción del arancel. Precisamente, porque no se sanciona con carácter general la percepción indebida de aranceles, sino la percepción de aranceles que vulnere los criterios de comprobación de valores recogidos en el apartado segundo del párrafo segundo de la DA 3ª LTPP.

A estas alturas de nuestra exposición no escapa la preponderancia del objetivo que inspira la ordenación jurídica del arancel, especialmente perceptible en la norma que examinamos, cuya legitimidad, dicho sea de paso, no cabe cuestionar, como tampoco la pretensión del legislador de depositar una especial responsabilidad sobre los funcionarios retribuidos por arancel a la vista de la incidencia de su función fedataria en el sector cuyo fraude se trata de combatir³¹⁵. Lo que ya no parece jurídicamente razonable ni admisible es que ello vaya en detrimento de la formulación técnica de sus disposiciones ordenadoras en la DA 3ª LTPP, máxime aún, cuando en este caso nos encontramos ante la aplicación de una norma de carácter sancionador, en las que como ha reconocido unánimemente la doctrina y la jurisprudencia, son de plena aplicación los principios del Derecho Penal³¹⁶ y, en consecuencia, donde el margen para la interpretación ha de ser más restrictivo y riguroso.

profesionales se incardinan en el ámbito de la *responsabilidad administrativa o disciplinaria* de aquéllos (STC 207/1999, de 11 de noviembre (FJ 9º)). La propia LTPP participa implícitamente de esta idea al definir el elemento subjetivo de la infracción con la expresión “funcionarios públicos”, único pasaje de la DA en la que emplea esta terminología para aludir a los perceptores del arancel.

Como acabamos de afirmar, aunque la Ley no lo señala expresamente, hay que deducir inmediatamente, que, si se trata de una sanción disciplinaria, ésta habrá de imponerse a través de la incoación del correspondiente expediente disciplinario, en virtud de lo dispuesto en el art. 571 RH y 355 RN y con arreglo a los procedimientos sancionadores recogidos en los arts. 572 y ss RH y 355 y ss RN, respectivamente.

³¹⁵ El apartado 4º de la DA 3ª LTPP, norma inmediatamente siguiente a la que examinamos en este epígrafe obliga al fedatario público a efectuar “con ocasión de la autorización de documentos públicos o de su intervención en todo tipo de operaciones, las advertencias que procedan sobre las consecuencias fiscales o de otra índole de las declaraciones o falsedades en documento público o mercantil”.

³¹⁶ Cfr. NIETO GARCÍA, Alejandro. *Derecho Administrativo sancionador*. Civitas (2ª ed). Madrid, 1994; págs. 206-207. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo; FERNÁNDEZ, Tomás Ramón. *Curso de Derecho Administrativo (II)*. Civitas. Madrid, 1992; págs. 166 y ss.

En este sentido, nos encontramos ante una norma *ad hoc* enmarcada dentro de la concepción general de la DA 3ª LTPP como medida coyuntural de un objetivo de política legislativa muy concreto y que, por ello, se aísla sistemáticamente de los regímenes de responsabilidad disciplinaria previstos en los RH y RN, en los que se prevén sanciones e infracciones relativas a una percepción indebida o irregular del arancel. Esta circunstancia plantea importantes problemas de índole interpretativa e incluso puede conducir, en ocasiones, a soluciones poco respetuosas con algunos de los principios inspiradores del Derecho Administrativo sancionador.

Entrando en el análisis de la norma en cuestión, se aprecian tres elementos de desigual trascendencia a nuestros efectos. El primero es el elemento subjetivo de la culpabilidad en la comisión de la infracción, que requiere la imputación de la conducta a título de dolo o culpa grave, excluyendo de esta manera la responsabilidad objetiva, por imperativo del propio art. 25 CE³¹⁷.

El segundo aspecto a destacar es el que advierte que la imposición de la mencionada falta disciplinaria procede “sin perjuicio de las responsabilidades de otro orden que pudieran derivarse de su actuación”. Con base en ello, creemos que, aunque la Ley no especifique a qué tipo de responsabilidad se refiere, la realización de esta conducta no deviene compatible con la responsabilidad civil³¹⁸, pero sí cabe apuntar como hipótesis que pueda concurrir con la responsabilidad penal, en virtud del art. 437 CP, con un delito de exacción ilegal. Un terreno, por cierto en que la delimitación respectiva de los tipos sancionadores penales y administrativos es cuanto menos parca³¹⁹ y puede provocar

³¹⁷ Cfr. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo; FERNÁNDEZ, Tomás Ramón. *Curso..... op.cit*, pág. 175. De esta manera, se excluiría también de sanción la aplicación indebida del arancel ocasionada por la comisión de un error material o aritmético.

³¹⁸ Entre otras razones, porque el art. 296 LH no lo contempla en ninguno de los cinco supuestos que generan la responsabilidad civil del registrador. Con más matices, el art. 146 RN, dada su ubicación sistemática en sede de instrumento público, parece circunscribir este tipo de responsabilidad a la derivada de un error o conducta irregular del notario en la actividad que le es propia, esto es, el ejercicio de su función fedataria, si bien debe reconocerse que su redacción, en este punto, es más ambigua.

³¹⁹ Sobre el ‘deterioro general’ del Derecho Administrativo sancionador desde este punto de vista, véase más pormenorizadamente, NIETO GARCÍA, Alejandro. *Derecho Administrativo..... op.cit*, págs, 291 y ss.

problemas a la hora de enjuiciar la responsabilidad que cabe imputar al funcionario retribuido por arancel, pues en los términos en que están redactados puede dar lugar a la concurrencia entre ambos tipos de responsabilidad³²⁰.

Enlazando la cuestión anterior, cabe decir que el tercer aspecto del precepto a destacar es el que delimita el tipo objetivo que constituye la infracción -la percepción del arancel aplicando indebidamente los valores legalmente establecidos- y su correspondiente sanción. Este es, sin perjuicio de lo que acabamos de afirmar en el párrafo anterior, el elemento que concita la mayor controversia y complejidad interpretativas y el que refleja con más intensidad las consecuencias negativas del carácter *ad hoc* de la norma que analizamos³²¹.

³²⁰ El art. 437 CP establece que “La autoridad o funcionario público que exigiere, directa o indirectamente, derechos, *tarifas por aranceles o minutas que no sean debidos o en cuantía mayor a la legalmente señalada*, será castigado, sin perjuicio de los *reintegros* a que viniere obligado, con las penas de multa de seis a veinticuatro meses y de suspensión de empleo o cargo público por tiempo de seis meses a cuatro años”. Préstese atención a la formulación de la conducta típica penal, consistente en percibir indebidamente el arancel o en una cuantía mayor a la debida por ley, por cuanto puede confluir directamente en una u otra modalidad con la infracción administrativa. Otro dato a retener es que el precepto penal recuerda la obligación del funcionario de reintegrar las cantidades indebidamente percibidas, en sintonía con su tradición normativa, obligación a la que no alude ni la DA 3ª LTPP ni los regímenes disciplinarios de los fedatarios. Aunque excede el objeto de nuestro estudio el análisis de este delito, sí consideramos oportuno plantear las divergencias que, a estos efectos, puede originar la eventual concurrencia entre los tipos penal y administrativo de la LTPP, sobre todo en orden a reivindicar la elaboración de criterios que acoten uno y otro ámbito.

Por lo demás, nos remitimos al análisis pormenorizado que sobre este delito lleva a cabo la STS de 12 de diciembre de 1986 (RJ 1986/7908) a la luz del antiguo art. 402 del Código Penal de 1973. Este precepto contiene en términos sustanciales el mismo reproche penal que el art. 437 del texto actual. Llamamos la atención sobre las reflexiones de política criminal que expone el Tribunal sobre el sentido y la justificación de la tipificación penal de esta conducta, a la que califica de “residual” a la luz del ordenamiento tributario y correlativamente a “la progresiva desaparición del arcaico sistema retributivo arancelario” y critica su permanencia en el ordenamiento penal por razones de “inercia histórica”, cuando podría encontrar un encaje más adecuado en otros preceptos del Código. Particular relieve cobra la afirmación que justifica tal acendrada reprimenda a su supervivencia residual que se reproduce en el último párrafo del Fundamento de Derecho Primero: “en la medida en que la modernización del sistema tributario y la más acabada burocratización de la función pública hacen más difícil y anómala la aparición en la realidad social de su presupuesto fáctico”.

³²¹ Empezando por la descripción de la conducta típica, definida mediante una formulación vaga y poco concisa, al establecer que incurren en tal responsabilidad quienes “infrinjan lo dispuesto en el párrafo segundo del apartado anterior”. A *contrario*, y en una interpretación conjunta con el párrafo aludido, se infiere que el presupuesto de hecho de la infracción englobará aquellas conductas consistentes en alterar el orden de los valores en las bases de aplicación del arancel o en tomar en cuenta otros criterios de valoración, como mínimo a título de culpa grave. Bajo este enfoque, el precepto obliga al intérprete a guardar una actitud prudente o cautelosa en aras a evitar el riesgo de una interpretación analógica que exceda de los límites del tipo, “práctica vedada –como ha señalado reiteradamente el TC– no sólo en el ámbito penal, sino ex art. 25.1 CE en todo el ámbito sancionador” (SSTC 182/1990, 81/1995, 151/1997 y 56/1998), siendo uno de los criterios para efectuar

Debemos insistir en que gran parte de los problemas interpretativos que suscita la DA 3ª LTPP en materia sancionadora desde la perspectiva que hemos indicado proviene seguramente de que toma como referencia un modelo concreto, el del arancel registral, por sus características, al que eleva a categoría general sancionadora aplicable a cualquier funcionario público retribuido por arancel, sin tener en cuenta que tanto el RN como el RH contemplan sus propios supuestos de infracciones y sanciones en materia arancelaria³²². Normas a las que ineludiblemente debemos remitirnos para interpretar en su globalidad el régimen sancionador por la percepción indebida de aranceles no sólo con vistas a interpretar armónicamente el sentido actual de los preceptos reglamentarios de conformidad con el esquema general de la DA 3ª LTPP sino asimismo en orden a delimitar con mayor precisión ese esquema general, tanto en lo que concierne al ámbito objetivo del apartado 3º -en particular con relación a la percepción de honorarios por operaciones que no están contempladas en el arancel y a la percepción de honorarios en una cuantía diferente a la establecida en el arancel- como el relativo a la imposición de sanciones.

Como seguidamente veremos, no sólo la disparidad de fuentes -y su distinto rango- en este ámbito complica el análisis del alcance y significado de las infracciones en materia arancelaria, sino también la reciente unificación del notario y del corredor de comercio. Esta última cuestión plantea unas connotaciones especiales ya que uno de los escasos aspectos en el que no se ha operado este proceso, por no decir el único, es el del arancel. Este factor, ya de por sí incomprensible por mantener la heterogeneidad retributiva en materia arancelaria, merece un doble reproche en el aspecto sancionador, por cuanto obliga a realizar una interpretación de la DA 3ª LTPP y del propio RN coherente con la nueva configuración del notariado no sólo respecto de las normas sancionadoras en materia

el control de constitucionalidad en este contexto “el respeto al tenor literal de la norma aplicada” (STC 56/1998, FJ 8º).

³²² En concreto, la DA 3ª LTPP en materia sancionadora se complementa y desarrolla con los regímenes sancionadores del registrador y del notario previstos respectivamente en los Títulos XII RH (arts. 563-584) y VI RN (arts. 346-364).

arancelaria aplicables al antiguo corredor de comercio, sino con la propia definición legal del Arancel de 1950 como arancel de máximos.

Dado que ninguno de los dos Decretos arancelarios de 1989 contienen referencia o medida específica en materia sancionadora, más allá de las que se derivan del régimen general del RH y del RN, y que esta cuestión presenta unas connotaciones específicas en los ámbitos notarial y registral abordaremos a continuación separadamente las correcciones disciplinarias derivadas de la aplicación del arancel, centrándonos en el análisis del tipo objetivo de la infracción y su sanción desde la perspectiva expuesta en las líneas precedentes.

1.- La indebida percepción del arancel como causa de sanción para el registrador.

En este ámbito se produce un verdadero solapamiento entre la falta disciplinaria prevista en la LTPP y uno de los dos preceptos relativos a la responsabilidad disciplinaria del registrador en materia arancelaria; en concreto, el art. 565.3º RH, norma que tipifica como falta muy grave “la percepción de derechos arancelarios *sobre valores distintos a los legalmente establecidos*, cuando haya intervenido *dolo o culpa grave*”. Por su parte, el art. 566.7º RH, sanciona como falta grave “la percepción indebida de honorarios *que no constituye falta muy grave*”.

Según lo expuesto, el art. 565.3º RH presenta una notoria similitud con la DA 3ª LTPP en la descripción del tipo infractor³²³, en la medida en que ambos sancionan específicamente la misma conducta -esto es, la percepción del arancel *sobre valores distintos de los previstos por la Ley* mediando dolo o culpa grave, con independencia de que la cantidad resultante sea de mayor o menor cuantía que la que realmente debiera percibir el registrador- y recogen la misma calificación jurídica, falta muy grave. Si bien el

³²³ Si bien en uno, el RH se tipifica expresamente la conducta y en el otro, la LTPP, debe inferirse a contrario de uno de sus preceptos. No sabemos a ciencia cierta si existió una influencia directa de uno en otro, pero hay que tener en cuenta que los dos artículos del RH relativos a las infracciones del registrador en el arancel anteceden en apenas unos meses a la propia LTPP, ya que su redacción actual procede del RD 1256/1988, de 16 de diciembre.

RH, a diferencia de la Ley, completa su formulación con otro precepto más genérico, que se define residualmente respecto del tipo específico -la percepción indebida de honorarios en los que no concurren las circunstancias que describen el tipo específico- al que corresponde una sanción menor. En cualquier caso, entendemos que la LTPP, por su rango, desplaza en su aplicación al art. 565.3º RH.

Con base en lo anterior, parece meridianamente claro que la percepción de honorarios por cantidades que no se encuentran expresamente incluidas en los respectivos números del arancel registral sería, en todo caso, sancionable por el tipo genérico del art. 566.7 RH, como falta grave, en ausencia de previsión de la LTPP al respecto. Aunque este argumento no se puede asumir sin sugerir dos precisiones. En primer lugar que parte de que la realización de una u otra infracción viene cualificada por el modo en que se realiza la infracción -esto es, conculcando los criterios de valoración en la aplicación de las bases arancelarias o no- y no por la concurrencia o ausencia de dolo o culpa grave, pues la culpabilidad constituye un presupuesto indispensable para imputar la conducta e imponer la sanción³²⁴. Luego, esta premisa nos lleva a concluir como presupuesto teórico que la percepción indebida de honorarios que no constituye falta grave es la que, requiriendo dolo o culpa grave, no supone una alteración de los valores legalmente establecidos, lo que, en consecuencia, nos permite sostener que el tipo del art. 566.7 RH se define residualmente con relación al del art. 565.3 RH y, por tanto, incluir en él la conducta mencionada³²⁵. En un segundo orden de consideraciones, la vaga y genérica redacción del supuesto previsto en el art. 566.7 RH -*percepción indebida de honorarios*- debe interpretarse restrictivamente y con cautela en aras a evitar una extensión desmesurada del reproche sancionador.

Desde este punto de vista también presenta unos matices propios la tipificación de la percepción de honorarios en cuantía superior o inferior a la legalmente establecida en la

³²⁴ Esta es una de las consecuencias más claras de la regla general de aplicación de los principios del Derecho Penal al Derecho administrativo sancionador, en virtud del art. 25 CE. Cfr. GARCÍA DE ENTERRIA, Eduardo; FERNÁNDEZ, Tomás Ramón. *Curso..... op.cit.*, pág. 175. De esta manera, quedaría excluido de una eventual sanción la aplicación indebida del arancel como consecuencia de la comisión de un error material o aritmético.

³²⁵ Sin perjuicio de la concurrencia con el tipo penal del art. 437 CP, si bien aquí la concurrencia se plantea entre el RH y el CP, no con la LTPP.

escala de honorarios del arancel registral al circunscribirse el tipo legal específico a una aplicación de los valores *distinta* de la prevista³²⁶. Centrándonos en la primera de ellas³²⁷, la DA 3ª LTPP deja fuera de reproche sancionador la conducta mencionada, no así a efectos penales, donde el art. 437 CP tipifica expresamente la percepción en cuantía mayor a la legalmente establecida. Otra cosa bien distinta es que esta conducta pueda configurar el resultado de una aplicación arbitraria de los criterios valorativos del arancel previstos en la LTPP; esto es, percibir más de lo debido por aplicar incorrectamente los criterios de comprobación de valores de la LTPP, suplantando por ejemplo su orden de prelación³²⁸.

En nuestra opinión, la percepción superior de lo debido como consecuencia de una indebida alteración de los valores por el registrador, no encaja en el tipo del art. 565.3 RH, por el mismo motivo que acontece en la DA 3ª LTPP: ausencia de previsión expresa, puesto que lo que se sanciona, en puridad, es la indebida aplicación de los valores, no el resultado que ello propicia. En cambio, si la percepción superior obedece a otras razones distintas de la conculcación arbitraria de los criterios valorativos como, por ejemplo, omitir la práctica de una reducción de los mismos prevista en la ley, podría plantearse el encaje de la conducta en el tipo genérico de falta grave del art. 566.7 RH. En este supuesto, como ya apuntábamos en el anterior, deberá ponderarse siempre el riesgo de incurrir en una *analogía in malam partem* proscrita por exigencias del principio de legalidad y tipicidad

³²⁶ Contrasta, en esta misma sede, respecto de la percepción indebida de tasas y precios públicos, el art. 4.1 LTPP cuando establece que “Las autoridades, los funcionarios públicos, agentes o asimilados que de forma voluntaria y culpable *exijan indebidamente* una tasa o un precio público, *o lo hagan en cuantía mayor que la establecida*, incurrirán en *falta disciplinaria muy grave*, sin perjuicio de las responsabilidades de otro orden que pudieran derivarse de su actuación”.

Aparte de la singular descripción del sujeto infractor, este precepto guarda un cierto paralelismo con el régimen sancionador del arancel al sancionar la indebida percepción de la tasa o del precio público o con arreglo a una cuantía mayor de lo permitido. No obstante, obsérvese que aquí la sanción se predica de la cuantía, no del valor aplicable y que, además, únicamente resulta punible la aplicación de una cuantía mayor, pero no la menor.

En cualquier caso, quizá resulte significativo recordar que la enmienda nº 83 al PLTPP, presentada por el grupo popular en el Senado proponía “por razones de igualdad” redactar el apartado 3º en los mismos términos que el art. 4 LTPP refiere a tasas y precios públicos, con la única variación de suprimir la referencia a estos dos ingresos y sustituirlo por el término ‘arancel’. Cfr. BOCG, nº 257 (c), de 22 de febrero de 1989.

³²⁷ En el epígrafe siguiente, nos ocuparemos de la percepción por debajo de la cuantía legalmente establecida.

³²⁸ Por ejemplo, tomar como referencia en la aplicación del arancel uno de los datos objetivos que se prevén en el Arancel registral de 1989 en detrimento del valor consignado por las partes, confiriendo el primer criterio una base de aplicación superior a la del valor consignado por las partes

sancionadoras incorporado en el art. 25.1 CE³²⁹. Con mayor razón, si cabe, además, teniendo en cuenta el rango reglamentario de las sanciones que analizamos³³⁰. Asimismo, y a expensas de lo que cupiera interpretar por *percepción indebida* de honorarios, restaría por enjuiciar y resolver la posible concurrencia entre el art. 566.7 RH y el art. 437 CP, en una relación de medio a fin³³¹.

En lo referente a las sanciones a imponer, existe una diferencia entre ambos regímenes sancionadores en caso de falta muy grave que, dado el superior rango jurídico de la LTPP, obliga a reinterpretar adecuadamente su punición. Mientras que la DA 3ª LTPP sanciona la falta con suspensión por cinco años y, en caso de reincidencia, separación o baja definitiva, el art. 569.1 RH prevé la imposición de las siguientes sanciones: “postergación, traslación forzosa, suspensión en el ejercicio de funciones hasta cinco años y separación”³³².

³²⁹ Cfr. NIETO GARCÍA, Alejandro. *Derecho Administrativo..... op.cit*, pág. 242; ZORNOZA PÉREZ, Juan. *El sistema de infracciones y sanciones tributarias (Los principios constitucionales del Derecho sancionador)*. Civitas. Madrid, 1992; pág. 99.

³³⁰ Al hilo de lo que afirmábamos en el párrafo anterior, somos conscientes de que la solución propuesta es poco escrupulosa con las garantías del Derecho Administrativo sancionador y con el propio principio de seguridad jurídica pero es que tampoco el legislador proporciona hoy por hoy unos mínimos mimbres técnicos para pergeñar una alternativa que no pase, precisamente, por una fijación más exacta de las conductas en una norma con rango de ley. De todas formas, y prescindiendo de las lagunas aducidas, el examen conjunto de los arts. 565.3 y 566.7 RH avala, desde un punto de vista lógico, la interpretación que sustentamos. Otra cosa, insistimos, es que ésta sea la solución más deseable; en consecuencia, hasta que el legislador decida actuar, o no se anulen por un órgano jurisdiccional, estaremos ante una solución provisional que obligará al intérprete a extremar las cautelas interpretativas en esta materia. En el ínterin, el problema estriba en dilucidar qué debe entenderse por *percepción indebida* de honorarios y cómo ha de interpretarse para preservar una mínima certeza y precisión en la imposición de sanciones en esta materia, algo que no le corresponde a un intérprete, sino al legislador, pero que ha de contrarrestar ante su inactividad en éste y otros aspectos del régimen jurídico del arancel.

³³¹ Cfr. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo; FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás-Ramón. *Curso..... op.cit*, pág. 180, apuntan que una de las excepciones al principio *non bis in idem* que también rige entre sanciones penales y administrativas es, precisamente, la relativa a las sanciones disciplinarias, tal como ha reconocido la jurisprudencia constitucional (SSTC de 6 de junio de 1984, 21 de noviembre de 1984, 15 de noviembre de 1985 y 13 de noviembre de 1988, entre otras).

³³² El catálogo genérico de sanciones a imponer a los registradores se recoge en el art. 568 RH. Entre ellas se enumera en el apartado e) la “suspensión en el ejercicio de funciones hasta un máximo de cinco años” y en el apartado h) la “separación”.

Los términos en que se expresa la DA 3ª LTPP son taxativos en cuanto a sus consecuencias punitivas. Con base en ella, estimamos que cuando la infracción sea susceptible de calificarse como falta muy grave, -esto es, por percibir el arancel vulnerando las reglas valorativas de su aplicación con dolo o culpa grave-, se sancionará con suspensión de cinco años, sin margen de discrecionalidad en la graduación del tiempo de la suspensión para el órgano sancionador y, de cometerse con reincidencia, con la separación definitiva del servicio³³³. Con relación a las faltas leves, dado que la LTPP no menciona nada al respecto, se aplicará el régimen ordinario sancionador del RH³³⁴.

A modo de recapitulación, podemos concluir que a pesar de que el RH presenta una formulación jurídica más depurada, y por ende más aconsejable, -que es, por otra parte, la que emplea el art. 4.1 LTPP y el propio art. 437 CP-, no deja de ser una norma de rango inferior a la ley. La DA 3ª LTPP habría evitado estos problemas interpretativos y la innecesaria tensión con principios del Derecho Administrativo sancionador como el de tipicidad y culpabilidad o el ya aludido de seguridad jurídica³³⁵, si hubiera adoptado íntegramente esa fórmula³³⁶, la cual, por cierto, resultaba más coherente no sólo con las normas sancionadoras citadas, sino con su propósito de política legislativa, al concretar más exhaustivamente el elenco de conductas punibles relativas a la aplicación del arancel: la

³³³ Entonces, las dos sanciones restantes, postergación y traslación forzosa, en la medida en que no se oponen al texto de la LTPP, y que la sanción prevista en ésta se aplica “sin perjuicio de las responsabilidades de otro orden”, mantendrían su vigencia. No es que se trate de una responsabilidad disciplinaria distinta a la de la LTPP, sino que la ésta modula una parte de la responsabilidad disciplinaria en caso de infracción en la aplicación del arancel.

³³⁴ Según el art. 569.1 RH, la falta grave puede acarrear las sanciones de “suspensión del derecho de licencia, del derecho de traslado voluntario y del ejercicio de funciones hasta un año”.

³³⁵ De nuestra disertación en este tema, creemos que se deduce, aparte de la ya advertida formulación vaga y genérica del tipo de la DA 3ª LTPP, una difícil delimitación *a priori* de las conductas que integran ambos tipos infractores, lo que redundaría en una diferente punición. Además de la concurrencia en su regulación, tanto de las infracciones como de las sanciones, de normas de diferente jerarquía jurídica.

³³⁶ Insistimos en expresar nuestra convicción de que la DA 3ª LTPP adoptó como modelo sancionador la regulación de la falta muy grave en el RH por indebida aplicación del arancel por el registrador. Si bien no hay constancia expresa de ello, creemos que las similitudes expuestas entre una y otra así como el escaso transcurso temporal entre ambas normas y, por último, el hecho de que ambas emanen de la iniciativa del Gobierno avalan nuestro planteamiento.

percepción indebida –eso sí, más depurada técnicamente, mediante un elenco de situaciones susceptibles de calificarse como tal- o la percepción en cuantía mayor del arancel.

No lo hizo, y por ello el régimen sancionador actual del registrador en materia arancelaria adolece de un grado de intervención desigual de la ley en la calificación de las infracciones; carencia que cohonestando la LTPP y el RH se subsana sólo en parte por la primera al desplazar al tipo específico que ya contemplara el RH, pero que no puede satisfacer plenamente las exigencias del principio de legalidad en el ámbito sancionador, toda vez que gran parte de las conductas irregulares en la aplicación del arancel por el registrador, se disciplinan tanto en su presupuesto de hecho como en el reproche jurídico por una norma de rango inferior a la ley³³⁷.

Por lo demás, el procedimiento sancionador del registrador en materia arancelaria aporta un nuevo rasgo propio para sostener el encaje del arancel en el ámbito público o administrativo³³⁸: la eventual responsabilidad disciplinaria derivada de una indebida

³³⁷ Cfr. MANZANO SOLANO, Antonio. *Derecho Registral Inmobiliario.....op.cit.*, págs. 306 y 308. La declaración de intenciones expuesta en el Preámbulo del RD 1526/1988, según la cual se pretendía “adecuar sus normas sobre todo a los principios constitucionales y en general a los criterios actuales del Derecho Administrativo en esta materia” no concuerda, a nuestro modo de ver, con la articulación jurídica de esta materia en el RH.

Si entendemos con GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo; FERNÁNDEZ, Tomás Ramón. *Curso..... op.cit.*, págs. 172-174, que el principio de legalidad en materia sancionadora proscribía tipificar conductas sancionables o sanciones sin cobertura legal precisa, mientras que el principio de tipicidad supone “la descripción legal de una conducta específica a la que se conectará una sanción administrativa”, no cabe duda que la regulación del RH suscita serias reservas de ajustarse a estos parámetros. El RH alberga toda la ordenación jurídica del régimen sancionador disciplinario del registrador, definiendo, como hemos visto, las infracciones y sanciones pertinentes y, entre ellas, las atinentes al arancel. Si esto es por lo que atañe a la tipicidad, en cuanto a la cobertura en una norma con rango de ley cabría recordar asimismo que el Título XII LH (arts. 296-312) sobre la responsabilidad del registrador aborda la responsabilidad civil del registrador dimanante de los actos y perjuicios causados en el ejercicio de su labor, no la responsabilidad disciplinaria, regulada íntegramente en los arts. 563-584 RH.

³³⁸ Cfr. DOMÍNGUEZ LUIS, José Antonio. *Registro de..... op.cit.*; pág. 420. Al examinar el actual régimen de responsabilidad disciplinaria en el RH introducido por el RD 1526/1988, de 16 de diciembre, deduce como evidente que “se ha producido un notable acercamiento con el régimen similar de los funcionarios estatales y también de los jueces y magistrados, en la medida en que se intenta con ello integrarse en el nivel de los principios que han de informar la moderna configuración de aquél. En este sentido, el art. 563.1 RH dispone que “Los registradores de la propiedad estarán sujetos a responsabilidad disciplinaria, conforme a lo establecido en la Ley Hipotecaria, en este Reglamento y supletoriamente en el régimen general de la función pública”. Con base en este precepto, hay que entender que todos los aspectos no previstos en la DA 3ª LTPP sobre la imposición de sanciones en materia arancelaria como, por ejemplo, los plazos de prescripción o la tramitación del expediente disciplinario, se sustancian con arreglo a las disposiciones contenidas en los arts. 563-584 RH.

aplicación del arancel se somete a un régimen jurídico distinto del que regula la responsabilidad civil del registrador³³⁹. Y en todo caso, de producirse ambas, tal como contempla la DA 3ª LTPP, la dimanante de la percepción del arancel será siempre determinada en un procedimiento sancionador³⁴⁰.

2. - La aplicación del arancel como causa de sanción para el notario: comentario en torno al arancel de los antiguos corredores.

En contraste con el arancel registral, la única infracción arancelaria³⁴¹ prevista en el arancel notarial aparece recogida en el mismo precepto, el art. 348.4º RN, junto a otro supuesto distinto de responsabilidad del notario. En virtud del mismo, se sanciona con falta muy grave “la competencia ilícita reiterada en cualquiera de sus formas, así como la conducta abusiva y reiterada en la formulación y percepción de cuentas arancelarias”³⁴².

A primera vista, cualquier conducta del notario que tenga por objeto la exacción irregular del arancel entraña la comisión de una falta muy grave que, según el art. 352.3

³³⁹ Arts. 296-312 LH.

³⁴⁰ Con arreglo a los arts. 569-570 RH, el Ministerio de Justicia en el caso de las faltas muy graves y la DGRN en el caso de las faltas graves, son los órganos competentes para la imposición de sanciones. Según el art. 584.1 RH, los acuerdos de imposición de sanciones son recurribles, en el plazo de un mes, en única instancia ante el Ministerio de Justicia, si las impuso la DGRN. Las resoluciones del Ministro de Justicia, ya sea resolviendo un recurso interpuesto contra la DGRN, ya sea por las sanciones por él impuestas agotan la vía administrativa (art. 584.2 RH) y, en consecuencia, son susceptibles de recurso contencioso-administrativo.

³⁴¹ En puridad, existe otra sanción en el art. 350.2º RN con relación a la NG 12ª del Anexo II del Arancel notarial. No obstante, y en la medida en que el primer precepto tipifica como falta leve el incumplimiento o morosidad por parte del notario de “deberes reglamentarios o mutualistas, cuando no constituya falta grave”, debe entenderse referida no tanto a la percepción del arancel sino más propiamente al incumplimiento del deber de satisfacer a la Mutualidad Notarial una parte de la retribución notarial correspondiente a bases arancelarias que excedan los 100 millones de pesetas previsto en el segundo precepto.

³⁴² La SAN de 2 de febrero de 1999 (Ar. 3413) enjuició la adecuación a Derecho de una conducta de un notario, al que el Ministerio de Justicia había impuesto una falta de “competencia ilícita reiterada” del art. 348.4 RN porque se le imputaba el haber practicado reducciones arancelarias ilegales y la omisión de minutar algunas operaciones comprendidas en el Arancel notarial. Lo que nos llama la atención a nuestros efectos es que la conducta descrita del notario se consideró encuadrada, tanto por el Ministerio como por la Audiencia, en la primera parte del art. 348 RN, es decir aquel que sanciona “la competencia ilícita en todas sus formas”, y no en la segunda que es el que sanciona la “conducta abusiva y reiterada en la formulación y percepción de cuentas arancelarias”.

RN, se sanciona con multa entre 200-500.000 pesetas, postergación o traslación forzosa del notario. Como puede verse, el régimen sancionador del arancel notarial contrasta no sólo con la descripción típica de la DA 3ª LTPP sino con las sanciones a aplicar, toda vez que el RN no prevé ni la suspensión ni la separación o baja definitiva del notario en el Cuerpo³⁴³. A mayor abundamiento, la desconexión advertida se observa especialmente con relación al uso de dos términos sinónimos que tienen una eficacia diferente en una y otra norma. Nos referimos a los términos ‘reincidencia’, que en la LTPP se toma como circunstancia agravante de la sanción, y ‘reiterada’, que en el RN se utiliza como elemento integrante del tipo sancionador³⁴⁴.

A la vista de lo expuesto, entendemos que la solución más aceptable pasa por colegir, como en el arancel registral, que la DA 3ª LTPP presenta un tipo específico respecto del genérico contemplado en el RN y que, sólo a esos efectos, habrá que valorar la reincidencia y modular el régimen sancionador previsto en el RN. Por tanto, en caso y sólo en caso de que el notario aplique indebidamente una base arancelaria infringiendo la DA 3ª LTPP, se aplicará una u otra sanción, según concurra o no la reincidencia. En los demás casos, rige el régimen general del art. 348 RN con las puntualizaciones expresadas sobre la reiteración y teniendo en cuenta la aplicación, en su caso, de los criterios para graduar la sanción previstos en el art. 352 RN³⁴⁵. Retomando nuestras objeciones sobre el arancel registral, tampoco creemos que el RN satisfaga las exigencias de los principios del Derecho

³⁴³ La redacción actual del 348 procede del RD 1209/1984, de 6 de junio. La disparidad entre ambas corrobora, creemos, nuestra teoría de que el modelo de la DA 3ª LTPP es el del art. 565.3 RH.

³⁴⁴ No nos parece afortunada la dicción del art. 348.4 RN. De nuevo, la amplitud de los términos en que se expresa la infracción no permiten aventurar o, al menos, determinar con certeza qué conductas son susceptibles de calificarse como percepción *abusiva* de un arancel por el notario, y en qué condiciones. Podemos dar por reproducidas nuestras reflexiones sobre la percepción indebida de honorarios, propia del RH. Por otra parte, a propósito de la reiteración o reincidencia, el art. 348.4 lo exige con carácter acumulativo y no alternativo al carácter abusivo de la percepción. Lo que, en principio, conduce a entender que si falta uno de estos dos elementos, por motivos obvios la reincidencia, la conducta no encajaría en el tipo de la sanción, a pesar de ser abusiva. En este punto, y si se compara con el RH, la infracción prevista del RN es manifiestamente mejorable.

³⁴⁵ Este artículo dispone en su quinto párrafo lo siguiente: “Para calificar la gravedad de la falta y de la sanción, cuando estas sean graduables, se atenderá al daño producido a la función notarial o a los terceros y a la existencia o no de desmerecimiento en el concepto público”. Obviamente, y dado el tenor de la Ley, no cabría estimarlos en el tipo específico de la DA 3ª.

Administrativo sancionador; especialmente en lo que concierne a la tipificación legal y concisa de las infracciones.

Al hablar de las sanciones relativas al arancel registral tuvimos ocasión de plantear si era o no relevante a estos efectos su percepción en una cuantía distinta a la legalmente establecida, si bien únicamente nos pronunciamos sobre la percepción en cuantía superior, remitiendo a posteriores análisis la percepción en cuantía inferior. Es momento ahora de retomar esta cuestión a partir del peculiar estatuto que en esta materia ofrece el actual panorama normativo del arancel de corredores de 1950, sobre todo a raíz de su evolución en los últimos años y de la reciente unificación del notariado operada por la Ley 55/1999, de 30 de diciembre, si bien es preciso resaltar por enésima vez que la normativa arancelaria no está homologada al nuevo Cuerpo de Notarios surgido desde el 1 de octubre de 2000. Esta circunstancia genera un escenario interpretativo dispar, dada la convivencia de normas aplicables a notarios y corredores por separado en materia retributiva y sancionadora.

Y es que, con arreglo a la legislación actual –léase art. 2 RDLMUL-, el arancel de los antiguos corredores de 1950 es un arancel de máximos y no de cantidades fijas, lo cual significa que los antiguos corredores pueden aplicar los descuentos en la aplicación del arancel que estimen pertinentes³⁴⁶. Esta facultad que se les concede deviene *prima facie* contradictoria en el momento actual con lo dispuesto en el art. 63.6 RN y en la NG 13ª del arancel notarial de 1989 que prohíbe al notario la posibilidad de realizar dispensas parciales de sus honorarios³⁴⁷.

³⁴⁶ Cfr. FUGARDO ESTIVILL, José María. *Fe pública*..... op.cit, págs. 152-154. Recordemos que el vigente art. 41 RCC observa que los corredores que cobren “derechos arancelarios superiores a los establecidos” serán sancionados con arreglo al régimen disciplinario del corredor.

³⁴⁷ En efecto, el art. 63.6 RN observa que “El notario podrá dispensar totalmente los derechos devengados en cualquier documento, pero no tendrá la facultad de hacer dispensa parcial, *que se reputará ilícita*”. En un sentido similar, la NG 13ª del Arancel Notarial dice que “El notario podrá dispensar totalmente los derechos devengados por cualquier acto o contrato cuya documentación autorice, pero no tendrá la facultad de hacer dispensas parciales. Tampoco podrá el notario dispensar totalmente los derechos correspondientes a uno o varios actos o contratos conexos o económicamente relacionados con otros otorgados por el mismo sujeto respecto de los cuales no conceda la misma dispensa”.

Todo lo anterior tiene un notorio influjo o paralelismo en el ámbito sancionador, habida cuenta que la DA 8ª de la Ley 3/1994 tipifica a efectos sancionadores como falta grave o muy grave en su apartado f) “la infracción prevista en el apartado 3 de la disposición adicional tercera de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos” y en su apartado g) “la percepción de derechos arancelarios superiores a los establecidos”. Ambas conductas se han incorporado como falta muy grave al RCC en su art. 163 apartados 7 y 8 respectivamente³⁴⁸.

En cumplimiento de lo que previene la DA 24ª I) de la Ley 55/1999, estas disposiciones son en principio aplicables al notario. Por lo que respecta a la primera de las conductas, no reviste novedad alguna, más allá de lo que hemos comentado en líneas precedentes. Incluso el art. 167.1 RCC reproduce expresamente la misma sanción que para esta conducta previene la DA 3ª LTPP³⁴⁹. Una valoración similar nos merece la percepción del arancel en cuantía superior a la establecida, pues ya resultaba sancionable implícitamente en nuestra interpretación conjunta del art. 348.4 RN y de la DA 3ª LTPP, al entender, como hemos hecho, que el primero es el tipo genérico que sanciona cualquier conducta irregular en la percepción del arancel, excepto la que implica una alteración de los valores preceptivos en la aplicación de las bases arancelarias por la LTPP³⁵⁰.

Resta por señalar en este contexto que la unificación del notariado ha alterado la calificación de las sanciones a imponer en ambos casos, toda vez que la DA 8ª de la Ley 3/1994 tipifica ambas conductas como merecedoras de *falta grave o muy grave*, “según su

³⁴⁸ De todas formas en la segunda de las infracciones, conforme al desarrollo reglamentario que de este precepto ha hecho el art. 163.8 RCC deben concurrir adicionalmente dos circunstancias: que medie dolo o culpa grave y que el exceso cobrado supere el 20 por 100 del arancel que hubiera debido cobrarse, siempre que, en todo caso, aquél supere las 5000 pesetas.

³⁴⁹ El art. 167 RCC contempla las sanciones a imponer por las respectivas faltas en que pueden incurrir los corredores. En su apartado primero dispone este precepto lo siguiente: “En el supuesto contemplado en el artículo 163.7 la sanción a imponer será la de suspensión de funciones por plazo de cinco años, y, en caso de reincidencia, podrá dar lugar a la separación del servicio”.

³⁵⁰ A pesar de ello es preciso reconocer un efecto positivo a la integración notarial y es que, al considerar extensible al arancel notarial *stricto sensu* la conducta descrita, mejora desde un punto de vista técnico la descripción de la infracción y refuerza su rango jurídico al contemplarse por una norma con rango de ley.

importancia, naturaleza y trascendencia”. Sin embargo su posterior desarrollo reglamentario por el art. 163 RCC en su redacción de 1997 las ha calificado expresamente en su art. 163 como faltas muy graves³⁵¹.

Desgranado el régimen sancionador arancelario del nuevo notariado, queda por dilucidar si éste presupone asimismo que se haya modificado sobrevenidamente el RN y el arancel notarial, de forma que pueda realizar descuentos o dispensas de los mismos, con el límite de no incurrir en una conducta de competencia desleal, contrariamente a lo que venía sucediendo hasta ahora³⁵². Según nuestro criterio, y a diferencia del antiguo corredor, el notario *stricto* sensu no puede percibir honorarios por debajo de lo establecido en su Arancel, aunque sólo sea porque el arancel notarial, a diferencia del arancel de 1950, no es de máximos, sino de cuantías fijas. Ciertamente, las últimas intervenciones del legislador en este campo están encaminando paulatinamente al vigente arancel notarial en la línea de un arancel de máximos³⁵³, pero en tanto no se promulgue una nueva regulación en este sentido, rige el Arancel de 1989 y éste salvo contadas excepciones, insistimos, sigue

³⁵¹ Esta calificación es la que, a juicio de FUGARDO ESTIVILL, deben seguir recibiendo, por lo menos en el caso de la primera de ellas, la que se remite a la infracción contemplada en la DA 3ª LTPP. Ya se ha comentado que la falta grave del art. 163.7 RCC tiene una sanción coincidente con la de la DA 3ª LTPP. En nuestra opinión, todo depende del significado que se le otorgue a la DA 8ª Ley 3 /1994, la cual, no lo olvidemos, es posterior a la DA 3ª LTPP. Si se trata de una mera recopilación de las infracciones previstas en la Ley 3/1994 calificables como graves o muy graves con arreglo a su normativa específica, está claro que siempre se tratará de una falta muy grave. Pero, por otra parte, también es cierto que la Ley las enumera y gradúa según los criterios que hemos mencionado en el texto principal.

Por lo demás, el art. 167.6 RCC dice que en caso de percepción de aranceles por un valor superior el corredor, “sin perjuicio de la sanción que corresponda” está obligado a devolver las cantidades indebidamente percibidas “incrementadas con los intereses legales devengados desde el momento en que se recibieron”. Del propio art. 167 y siguiendo a FUGARDO ESTIVILL, se infiere que en este segundo supuesto se le puede infligir las siguientes sanciones que este artículo prevé con carácter general para las faltas muy graves: separación del servicio, suspensión de funciones entre 3-6 años y traslado con cambio de residencia.

³⁵² Cfr. FUGARDO ESTIVILL, José María. *Fe pública..... op.cit*, págs. 715 y 748.

³⁵³ Según el art. 35 del RDLMUIC, en los documentos de cuantía cuyo valor excede de 1000 millones de pesetas, “el notario percibirá la cantidad que libremente acuerde con las partes otorgantes”. El Preámbulo de este texto legal es expresivo de la conclusión que sostenemos al justificar la medida en que “se introduce un principio de competencia en esta actividad, al posibilitar la aplicación de descuentos en los aranceles de los notarios, además de recoger una rebaja en los aranceles de registradores de la propiedad y mercantiles”.

reputándose de cantidad fija³⁵⁴. Una conclusión que también es extensible, a mayor abundamiento, al arancel registral.

En resumidas cuentas, y a modo de síntesis final de las ideas expuestas en este apartado, puede concluirse que el apartado 3º de la DA 3ª LTPP expresa sobradamente las nefastas consecuencias que conlleva el carácter asistemático y coyuntural del arancel en nuestro ordenamiento jurídico. Esta vez se pone de manifiesto su difícil compatibilidad con algunos de los principios más relevantes del Derecho Administrativo sancionador, como los de legalidad³⁵⁵ y tipicidad, y en última instancia con las exigencias del propio principio de seguridad jurídica. Ya no se trata sólo de reivindicar puntualmente la necesidad de reformulación técnica dotándole de una descripción más clara y precisa en las infracciones, o de suprimir la desafortunada dispersión sistemática de las infracciones y sanciones en normas de distinto rango jerárquico –especialmente la regulación íntegramente reglamentaria de ciertas infracciones y sanciones–, sino de sentar unas directrices comunes mínimas en la percepción del arancel por el nuevo cuerpo notarial, -cuya unificación, insistimos, data del 1 de octubre de 2000- que tengan su reflejo oportuno en la futura regulación de su régimen sancionador.

E) Memoria económico-financiera.

³⁵⁴ No se trata, con ello, de hacer prevalecer por inercia normas de carácter reglamentario, como la NG 11ª del Arancel de 1989 o el art. 63 RN frente a las de rango legal, sino sencillamente de sostener una conclusión coherente con la actual configuración del arancel. Repárese que el art. 2.3 RDLMUL sólo confirió este carácter al arancel de los corredores, no al arancel notarial ni a los aranceles registral y mercantil.

³⁵⁵ Desde esta perspectiva, el régimen sancionador que hemos descrito no cumple ni las exigencias ni las expectativas que el principio de legalidad irradia en esta materia. Aunque retomaremos esta reflexión más adelante, creemos que son plenamente predicables las reflexiones que llevan a nuestra doctrina a colegir la colisión con el principio de legalidad de la imposición de sanciones en materia de precios públicos, supliendo la ausencia de tipificación legal de infracciones relativas a los mismos en normas de carácter reglamentario. Cfr. JIMÉNEZ COMPAIRE, Ismael. “Infracciones y sanciones en materia de precios públicos”. *Civitas REDF*, nº 82, 1994; págs. 392-394. Rotunda, en este punto, es su afirmación de que “el reglamento está viciado si innova sin cobertura los tipos o sanciones de las infracciones administrativas” (pág. 393). Opinión que suscribimos respecto al régimen sancionador arancelario en el RH y el RN, con los matices expuestos con anterioridad.

El párrafo 5^a del apartado 2º de la DA 3ª LTPP ordena que el proyecto de reglamento que establezca el arancel debe ir acompañado de una memoria económico-financiera, que ha de ser informada por el Consejo de Estado³⁵⁶.

Este requisito formal también se exige en los arts. 20 y 26.2 LTPP para las tasas y los precios públicos respectivamente, en la actual redacción que de los mismos realizó la LTEL en 1998³⁵⁷, pero con distinta relevancia jurídica a tenor de las distintas consecuencias previstas para unos y otros si se incumple dicho requisito. Así, en las tasas, el art. 20.1 sanciona con “la nulidad de pleno derecho de las disposiciones reglamentarias que determinen las cuantías de las tasas” y no de la propia tasa establecida sin respetar dicho mandato, como sucedía al amparo de la redacción inicial del art. 20³⁵⁸. En cambio, no se

³⁵⁶ En concreto, dicho apartado dispone que “Al proyecto de Real Decreto se acompañará una Memoria económico-financiera y será informado por el Consejo de Estado”.

³⁵⁷ De acuerdo con la nueva redacción de 1998, el art. 20.1 LTPP establece lo siguiente: “Toda propuesta de *establecimiento* de una nueva tasa o de *modificación específica de las cuantías* de una preexistente deberá incluir, entre los antecedentes y estudios previos para su elaboración, una memoria económico-financiera sobre el coste o valor del recurso o actividad de que se trate y sobre la justificación de la cuantía de la tasa propuesta. La falta de este requisito determinará la nulidad de pleno derecho de las disposiciones reglamentarias que determinen la cuantía de las tasas”. Por su parte, el art. 26. 2 LTPP, en sede de establecimiento y modificación de precios públicos señala que “*Toda propuesta de establecimiento o modificación de la cuantía* de precios públicos deberá ir acompañada de una memoria económico-financiera que justificará el importe de los mismos que se proponga y el grado de cobertura financiera de los costes correspondientes”. Claramente se infiere la voluntad del legislador de acompañar la memoria para cualquier decisión sobre su establecimiento o modificación de cuantía. Cfr. PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ, José Javier. “La reforma.....” *op.cit.*, pág. 70.

³⁵⁸ La consecuencia de la nulidad debe, por ello, interpretarse de forma distinta a como se había venido haciendo hasta la reforma operada por la LTEL en los términos que, a continuación, se explican. El art. 20 LTPP fue modificado por la LTEL, como consecuencia de la adaptación de las tasas a la doctrina de la *interpositio legislatoris* emanada por la STC 185/1995. Con relación a la memoria económico-financiera, se ha introducido un cambio en la redacción que pretende respetar las exigencias del principio de legalidad que se derivan de dicha *interpositio*. En su formulación anterior, la omisión de la memoria llevaba aparejada la nulidad de pleno derecho de la disposición, entendiendo por disposición, en sentido amplio, tanto las disposiciones reglamentarias que acordaran el establecimiento o ‘aplicación’ de la tasa como aquellas que pretendieran modificar o desarrollar sus cuantías. Cfr. DE LA PEÑA VELASCO, Gaspar. “Las tasas y precios públicos: su proyección en la Hacienda Local”. *P14*, nº 8, 1989; págs. 30-31; SOTRES MENÉNDEZ, Raúl. “Ley de Tasas y Precios Públicos: un “bosque” detrás del “árbol” ” *Impuestos*, 1990 (Vol. I); pág. 205; AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas y precios públicos*. Lex Nova. Valladolid, 1992; pág. 182; MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier. *Tasas y precios..... op.cit.*, pág. 97.

Deslegitimado el sistema de creación y establecimiento de tasas y precios públicos de la LTPP por la doctrina del TC sobre las prestaciones patrimoniales de carácter público, -y muy en particular sobre el concepto material de coactividad que las individualiza-, la LTEL reformó, entre otros, el art. 10 LTPP en orden a salvaguardar el establecimiento y regulación de los elementos de una tasa por una ley, tal como venía a preconizar la argumentación del TC. Ello había de tener un reflejo muy especial en el art. 20 de la Ley, como lo demuestra su nueva redacción. Con arreglo a la misma, la nulidad acontecida de la ausencia de la memoria se predicará no del

recoge ninguna previsión similar en el art. 26 con relación al precio público, si bien veremos que, en cierta manera, su omisión causa unos efectos similares³⁵⁹.

Constatada la similitud con el régimen jurídico de estos dos ingresos públicos, por cuanto el arancel comparte esta nota en común con la tasa y el precio público³⁶⁰, la concurrencia de este rasgo plantea inmediatamente dos cuestiones si lo comparamos con el arancel. La primera tiene por objeto dilucidar si resulta aplicable a éste último la nulidad de pleno derecho que el art. 20 prevé en caso de incumplimiento del requisito, consecuencia que la DA 3ª LTPP no recoge. La segunda se centra en analizar el alcance de este requisito; esto es, si esa memoria es preceptiva sólo para el establecimiento o también para la modificación del arancel.

La primera cuestión parece tener una respuesta negativa, dado el silencio que guarda la LTPP al respecto. En este sentido, el art. 20 circunscribe su ámbito de aplicación a las tasas y, como es sabido, la regulación en materia de tasas prevista en la LTPP no se aplica con carácter supletorio al arancel. Además, el alcance de la norma, por imperativo de su nueva redacción, tiene una trascendencia más limitada que en su redacción originaria, por cuanto la nulidad no afecta ya al establecimiento de la tasa, sino a las normas reglamentarias que determinen su cuantía a partir de los criterios fijados por la ley. Luego, en principio cabría concluir por todas estas razones que aquel Real Decreto que establezca un arancel sin adjuntar la memoria económico-financiera que lo justifica no será nulo, ni

reglamento que la establezca, como sí lo permitía el anterior art. 10 LTPP, sino de las normas reglamentarias que, al amparo de la ley reguladora de la tasa, desarrollen la cuantía de la tasa con arreglo a los parámetros fijados por aquélla (art. 10.3 LTPP). Porque, según hemos visto, lo que no es posible con arreglo al nuevo art. 10 LTPP es crear directamente una tasa por Real Decreto a partir de la previsión en abstracto del régimen legal de la tasa contemplado en ese precepto. También se inclina por esta interpretación de la memoria a la luz de la reforma operada por la LTEL, SOTRES MENÉNDEZ, Raúl. "El marco normativo de las tasas estatales: una perspectiva crítica". *TF*, nº 106-107, 1999; págs. 75-76.

³⁵⁹ Cfr. HERRERA MOLINA, Pedro Manuel. *Los precios públicos como recurso financiero*. Civitas. Madrid, 1991; págs. 119 y ss.

³⁶⁰ Cfr. MARTÍNEZ GIMÉNEZ, Consuelo. *Los precios públicos*. Civitas. Madrid, 1993; págs. 86-87.

siquiera el eventual desarrollo reglamentario de sus cuantías por otro Real Decreto e incluso mediante Orden Ministerial³⁶¹.

Por el contrario, estimamos que el requisito de la memoria económico-financiera y, más en concreto, su omisión en la elaboración del arancel lleva aparejada unos efectos similares a la memoria económico-financiera de las tasas. Así lo entendemos, en primer lugar, aunque sólo sea porque, como se ha recordado a propósito del precio público, la memoria económico-financiera “no es más que un argumento *ex abundantia* para apreciar la constitucionalidad de aquellas fórmulas legales que precisan un máximo de las prestaciones de carácter público sin fijar un límite explícito, preciso, indiscutible; porque sirve de garantía para controlar que la Administración no se va a extralimitar en la determinación de la cuantía de la prestación”³⁶².

En segundo lugar, el hecho de que no se prevea expresamente la nulidad por la falta de este requisito en el arancel, no obsta a que se pueda obtener el mismo resultado con la impugnación ante la jurisdicción contencioso-administrativa del reglamento aprobatorio del arancel, por vulnerar un mandato contenido en una norma de superior rango jerárquico como es el apartado 5º de la DA 3ª LTPP³⁶³.

³⁶¹ A diferencia de lo que sucede con las distintas tasas reguladas por la LTEL, que contienen entre sus normas de cuantificación una disposición según la cual las órdenes ministeriales que modifiquen la cuantía fija de las tasas establecidas con arreglo a los criterios previstos por la LTEL deben ir acompañadas de una memoria económico-financiera. De no ser así, serán nulas de pleno derecho.

³⁶² Cfr. AGUALLO AVILÉS, Angel. “Jurisprudencia sobre precios públicos (I)”. *CT*, nº 71, 1994; pág. 26. Desde este punto de vista, el fundamento justificativo de la imposición y regulación latente en la memoria económico-financiera del arancel refuerza el respeto a uno de sus principios esenciales, cual es el de que cubra los gastos materiales y humanos, además del honorario propiamente dicho, que conlleva la prestación del servicio por los funcionarios. En definitiva, la memoria permite someter a control la discrecionalidad administrativa que la ley otorga al Gobierno en la cuantificación del arancel. Esta reflexión habrá de retomarse ineludiblemente de cara a extraer las conclusiones oportunas cuando se aborde la naturaleza jurídica del arancel.

³⁶³ Un argumento semejante al que sostenemos lleva a HERRERA MOLINA, Pedro Manuel. *Los precios.... op.cit.*, pág. 121 a adoptar la misma conclusión respecto de la omisión de la memoria en el establecimiento de precios públicos. De hecho, la jurisprudencia ha anulado en el ámbito municipal precios públicos locales en los que la memoria no era lo suficientemente detallada y precisa, o simplemente no se había aportado: SSTSJ de Madrid, de 25 de septiembre de 1992, y de Canarias, de 9 de julio de 1993. De la importancia de este requisito se hace eco el razonamiento del TSJ de Baleares en el FJ 3º de la sentencia de 16 de septiembre de 1992, cuando observa que “la memoria es el instrumento a través del cual se exteriorizan las razones que justifican la adopción de la determinación que se propone. No se trata de un documento accidental, que pueda existir o no, sino de una exigencia insoslayable de la Ley, como elemento fundamental para evitar la arbitrariedad”. Cfr. AGUALLO

En consecuencia, consideramos que la omisión de la memoria económico-financiera del arancel es causa de nulidad en su establecimiento³⁶⁴. Viene a reforzar esta conclusión el hecho de que el arancel se establece por Real Decreto, según la DA 3ª LTPP, con lo que la omisión de este trámite, a diferencia de la tasa, afecta a la propia validez del reglamento que lo disciplina, que era precisamente la situación que se daba bajo la anterior formulación del art. 10 LTPP y que suponía la nulidad de pleno derecho de la tasa establecida³⁶⁵. En el hipotético caso de que el arancel debiera establecerse por ley, creemos que habría de arbitrarse una fórmula similar a la prevista para la tasa en el momento presente en orden a determinar el alcance de esa nulidad, dada la evidente similitud que se apreciaría en ambas figuras. Lo que conduciría, en resumidas cuentas, a una homologación con el régimen jurídico de la tasa, por lo menos, en este aspecto.

Sobre el alcance de la memoria, abogamos por ampliar su exigencia al supuesto de modificación de la cuantía del arancel. Fundamentalmente, porque creemos que así lo demanda la razón antes apuntada que abunda en la consideración de la memoria como un expediente de control de la discrecionalidad administrativa³⁶⁶, junto a una razón de carácter

AVILÉS, Ángel. "Jurisprudencia sobre.....". *op.cit.*; págs. 25-26. Últimamente PAGÈS i GALTÉS, ha insistido en las consecuencias del precio público sin previa memoria como "un vicio esencial del procedimiento capaz de determinar su nulidad radical" PAGÈS i GALTÉS, Joan. *La memoria económico-financiera de las tasas y precios públicos por servicios y actividades*. Escola d'Administració Pública de Catalunya. Marcial Pons. Madrid, 1999, pág. 62.

³⁶⁴ Según el art. 62.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común: "También serán nulas de pleno derecho las disposiciones administrativas que vulneren la Constitución, las leyes u otras disposiciones administrativas de rango superior, las que regulen materias reservadas a la Ley, y las que establezcan la retroactividad de disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales".

³⁶⁵ A la misma conclusión llega HERRERA MOLINA, Pedro Manuel. *Los precios públicos..... op.cit.*, pág. 121, en una argumentación semejante a la que esgrimimos, desde este punto de vista, respecto de la omisión de la memoria en el establecimiento del precio público. Mientras el arancel se establezca, fije, apruebe o como se le quiera llamar, mediante Real Decreto, la omisión de la memoria en su establecimiento vulnera un trámite formal del procedimiento que la LTPP ha escogido para su elaboración, con independencia de que luego se le atribuya o no por la Ley su nulidad por esta causa, dado el carácter reglamentario del arancel. Exactamente igual, insistimos, que acontecía en la primigenia regulación de la tasa en 1989.

³⁶⁶ Cfr. AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas..... op.cit.*; pág. 182. También resaltan la función que cumple la memoria en este sentido apuntado elocuentemente por AGUALLO de "evitar decisiones caprichosas de la Administración a la hora de fijar la cuantía del tributo", SOTRES MENÉNDEZ, Raúl. "Ley de Tasas.....". *op.cit.*, pág. 205, para quien se trata de una medida "de todo punto elogiable", RAMÍREZ GÓMEZ, Salvador.

sistemático orientada a homogeneizar en la medida de lo posible este requisito en las tres figuras reguladas por la LTPP, -tasa, precio público y arancel-, partiendo siempre del régimen más completo, que es el de la tasa. Asimismo, entendemos que de esta manera el arancel se aviene mejor a las exigencias del principio de seguridad jurídica, vista la ausencia de pautas y criterios informantes en la DA 3ª LTPP para fijar el importe del arancel para los gastos que la Ley le obliga a cubrir³⁶⁷. Además, la preceptiva presencia de este requisito viene ratificada implícitamente en la existencia de un órgano específico de seguimiento de la aplicación del arancel, previsto en los artículos 2 de los Decretos reguladores del arancel registral y notarial: la Comisión de seguimiento, que tiene por objeto el examen de las incidencias prácticas del arancel en la retribución de los servicios registrales y notariales y la elevación anual a los Ministros de Justicia y de Economía y Hacienda de una memoria “sobre las modificaciones que sea conveniente introducir” en dichos Reales Decretos³⁶⁸.

“Análisis de la futura legislación..... *op.cit.*, pág. 266, al esgrimirla, junto al tope cuantitativo máximo de la tasa, para concluir la compatibilidad del por entonces Proyecto de Ley con la Constitución, al menos en lo concerniente a las tasas, y, en el marco actual, PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ, José Javier. “La reforma.....” *op.cit.*, pág. 70.

Más matizadamente, MARTÍNEZ GIMÉNEZ, Consuelo. *Los precios..... op.cit.*, pág. 87, minimiza esta significación de la memoria en los precios públicos, al reseñar que ésta no indica los criterios que han de tomarse en consideración para formar el coste del precio público. Una omisión que, en su opinión, puede subsanarse aplicando los criterios fijados para estimar el coste de los servicios o actividades financiados mediante tasas.

³⁶⁷ Y, en su caso, de la reserva de ley, si en su caso se entendiera como prestación coactiva, cuestión que aún no hemos abordado.

³⁶⁸ La Comisión está presidida en ambos casos, por el Director General de los Registros y del Notariado, e integrada por el Subdirector General del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y de los Ingresos Tributarios no Impositivos y el Subdirector General de Costes de Personal Funcionario, por parte del Ministerio de Hacienda, el Subdirector General del Notariado y de los Registros de la Propiedad y Mercantiles o persona que los represente, por el Ministerio de Justicia. Según la Comisión de que se trate, se añadirán en su caso dos representantes de los registradores designados por el Colegio Nacional de registradores, o bien dos representantes del notariado designados por la Junta de Decanos de Colegios Notariales de España, según la Comisión de que se trate.

Ciertamente, en este caso, no se trata de una memoria económico-financiera en sentido estricto en el modo en que se define en la DA 3ª LTPP, pero sí se trata a fin de cuentas de una memoria concebida con la intención de proponer cambios que mejoren la aplicación del arancel, entre los que sin duda habrá de prestarse atención a los criterios que han de regir su cuantificación y, por ende, remitirse a una información de carácter financiero sobre los costes del servicio.

*III.- LA CARACTERIZACIÓN DEL ARANCEL EN SUS DOS
MANIFESTACIONES ACTUALES: LOS REGLAMENTOS
ARANCELARIOS.*

Ya comentamos en el comienzo del presente Capítulo que dedicaríamos un apartado específico a examinar aquellos aspectos de la ordenación jurídica del arancel que no encuentran un encaje o vinculación directo ni indirecto con la DA 3ª LTPP, por cuanto nos referimos a normas que se desarrollan en paralelo y en ocasiones, incluso, al margen del propio marco legal genérico habilitado por la DA 3ª LTPP.

Como no podía ser de otra manera, en el conjunto de disposiciones que integramos bajo esta nomenclatura sobresale su heterogeneidad y, huelga decirlo, por su dispersión sistemática, acentuada en este caso por la inexistencia de una norma central al estilo de la DA 3ª LTPP. Todo lo más, este presunto régimen se concentra primordialmente en torno a la sistemática y a la regulación de los aranceles registral y notarial de 1989 y de los preceptos aún en vigor del RH, sin subestimar el apoyo complementario que, en algunos casos, brinda a esta amalgama de normas la doctrina de la DGRN y de algún pronunciamiento jurisprudencial.

A propósito de su heterogeneidad, es posible reconducir ‘sistemáticamente’ las materias que lo conforman en torno a dos partes. La primera concierne a la configuración jurídica de la obligación de pago del arancel: en concreto, el presupuesto de hecho que la genera, así como sus elementos esenciales y el devengo de la misma. La segunda, es la relativa a sus mecanismos de impugnación en la vía administrativa y jurisdiccional. Fácilmente se advierte que ambos tienen una significación diferente, sobre todo en el primer caso, en el que, por enésima vez, se manifiesta la concepción unilateral del arancel desde el punto de vista de su perceptor. Pero en cualquier caso presentan un factor común decisivo en su posterior valoración jurídica en orden a extraer las oportunas conclusiones: un absoluto olvido por parte del legislador y su postergación a normas de rango reglamentario.

A) Elementos esenciales del arancel.

Sin duda, el silencio del legislador deviene clamoroso cuando se trata de ordenar jurídicamente la obligación de quien está llamado a sostener el coste del servicio financiado por el arancel, precisamente porque ni identifica a quienes deben hacerlo ni establece pauta alguna en cuanto al fundamento y estructura de esa obligación³⁶⁹. Ante esta tesitura, y teniendo en cuenta el objeto de nuestro estudio, describiremos los elementos esenciales de la obligación de pago del arancel tomando como modelo la clásica fórmula empleada en el ordenamiento tributario para enjuiciar la obligación tributaria bajo el prisma de la reserva de ley. De conformidad con ella, distinguiremos entre los elementos que articulan su identidad, esto es, el presupuesto de hecho y los sujetos obligados, y los que afectan a su entidad; esto es, el *quantum* de la obligación³⁷⁰.

1.- Elementos que conforman la 'identidad' del arancel.

1.1.- Sujetos obligados al pago.

En la NG 8ª del arancel registral se define el ámbito de las personas que están obligadas al pago de los honorarios del registrador. Esta norma sustituye al derogado art. 614 RH, aunque más desde un punto de vista formal que material, pues prácticamente casi todo su contenido se ha trasladado a aquél. Según la NG 8ª, los honorarios se pagarán “por

³⁶⁹ De nuevo, la comparación con la ordenación sistemática del capítulo II del Título II de la LTPP, sobre la relación jurídica que subyace en el ingreso que se regula, la tasa, y, en menor medida en el Título III respecto del precio público, hace aún más incomprensible el planteamiento del legislador respecto al arancel. Incluso la DA 2ª LTPP resulta más prolija en la enumeración de los elementos que la conforman que la DA 3ª.

³⁷⁰ Cfr. PÉREZ ROYO, Fernando. “Fundamento y ámbito.....”. *op.cit.*, pág. 233. Ponemos especial énfasis en reseñar que, por el momento, sólo se pretende describir los diversos elementos estructurales que la conforman, sin afán de prejuzgar anticipadamente su naturaleza jurídica ni otras hipótesis concatenadas con ésta como, por ejemplo, sobre la fuente de la obligación arancelaria ni, por supuesto, sobre su carácter coactivo a la luz de la reserva de ley. Lo que interesa en este momento es verificar que la obligación de pago del arancel responde al esquema general de cualquier obligación pese a la anarquía sistemática de los preceptos que la articulan. Que ello tiene una relevancia significativa a efectos de nuestro análisis del arancel es algo que ya puede intuirse, pero no queremos aventurar o sugerir precipitadamente algo que todavía no hemos demostrado, como es la naturaleza tributaria del arancel, como pudiera desprenderse del esquema comparativo con que hemos abordado la estructura jurídica de la obligación arancelaria.

aquél o aquéllos a cuyo favor se inscriba o anote inmediatamente el derecho, siendo exigibles también a la persona que haya presentado el documento, pero en el caso de las letras b) y c) del artículo 6 de la Ley Hipotecaria, se abonarán por el transmitente o interesado”³⁷¹.

En un claro influjo de la filosofía que inspira inveteradamente la institución arancelaria, el Anexo II delimita el ámbito de los sujetos obligados al pago del arancel en claro paralelismo con el art. 6 LH, norma que define el ámbito de las personas que pueden pedir “indistintamente” la inscripción de los títulos en el Registro: el adquirente del derecho, el transmitente, el interesado en asegurar el derecho que se pretende inscribir y quien ostente la representación de cualquiera de ellos³⁷².

Como puede observarse, la NG 8ª de 1989 abarca a todos estos sujetos en el círculo de ‘obligados arancelarios’, de forma que si no es el beneficiario de la inscripción, será el

³⁷¹ El art. 614.1 RH atribuía esta obligación a cargo de “aquel o aquellos a cuyo favor se anote o inscriba inmediatamente el derecho” y en su caso, al presentante del documento. Además, en dos casos específicos, los del art. 6 b) y c) LH, se imputa la obligación del pago de los honorarios a quienes transmiten un título inscribible en el Registro o tienen interés en asegurar el derecho que se quiere inscribir.

Por último, el art. 614.2 RH, en la misma formulación que el vigente párrafo 2º de la norma octava, cerraba el ámbito de sujetos obligados al pago al disponer que los honorarios correspondientes a certificaciones y manifestaciones se satisfarán por “quienes las soliciten”.

Por lo demás, la denominación de ‘obligados al pago’ procede del antiguo art. 618.1 RH, íntimamente vinculado con el art. 614 RH, tal como se verá al hablar de la impugnación de honorarios.

³⁷² El art. 6 LH establece que: “La inscripción de los títulos en el Registro podrá pedirse indistintamente:

- a) Por el que adquiera el derecho.
- b) Por el que lo transmita.
- c) Por quien tenga interés en asegurar el derecho que se deba inscribir.
- d) Por quien tenga la representación de cualquiera de ellos.”

El apartado d) se complementa con la previsión del art. 39 RH; según el cual, se considera comprendido en el mismo “a quien presente los documentos correspondientes en el Registro con objeto de solicitar la inscripción”; esto es, al llamado presentante registral. La Resolución de la DGRN de 14 de febrero de 1995 se refiere expresamente a éste último como sujeto obligado al pago del arancel. En opinión del centro directivo, “el haber sido proveído de fondos (.....) supone una gestión dirigida no sólo a la presentación en el Registro, sino que implícitamente comprende todas las posibles incidencias y consecuencias de la inscripción, inclusive el pago de honorarios”.

En un razonamiento similar, las Resoluciones de 15 de enero y de 5 de mayo de 1997 y de 6 de marzo de 1998, declararon que los honorarios del registrador correspondientes a las manifestaciones (y entre ellas, una nota simple) pueden ser reclamadas al notario, cuando éste las solicita en nombre de sus clientes. Entre otras razones, la DGRN valora el hecho de que el notario aunque no sea directo interesado, sino el particular que le requiere para ello, puede con arreglo a su propio arancel “exigir anticipadamente provisión de fondos para los pagos a terceros que deba hacer en nombre del cliente y que sean presupuesto necesario para otorgar el documento”.

presentante. Y, sin perjuicio de la regla general, cuando quienes soliciten la inscripción sean el transmitente o el interesado en el derecho a inscribir, serán éstos los que deberán abonarlo preceptivamente. De esta manera, insistimos, se garantiza la efectividad de uno de los presupuestos clásicos del arancel consistente en que el abono de los honorarios del registrador sea satisfecho por quienes de un modo directo o indirecto están interesados en las operaciones registrales³⁷³.

En otro orden de consideraciones, la definición de los obligados arancelarios tiene una trascendencia inmediata en la determinación de los sujetos legitimados para impugnar los honorarios del registrador, toda vez que dicha legitimación se otorgaba en el sistema anterior a los obligados al pago del arancel. En la actualidad, es preciso confrontar la NG 8ª con la NG 6ª, -reguladora del régimen de recursos para revisar la aplicación del arancel-, dado que no existe esa remisión expresa al ‘obligado al pago’, toda vez que ahora se habla de un ‘interesado’ en la impugnación. De todas formas, nos remitimos al análisis de esta cuestión en sede de legitimación activa para impugnar el arancel.

En el arancel notarial, la NG 6ª del Anexo II evita problemas de interpretación al configurar como obligado al pago a “los que hubieran requerido la prestación de funciones o los servicios del notario y, en su caso, a los *interesados* según las normas sustantivas o fiscales”. Por lo tanto, está obligado al pago aquella persona o personas³⁷⁴ a las que afecte o

³⁷³ En este sentido, DE LA RICA Y ARENAL, Ramón. “Comentarios al nuevo Reglamento Hipotecario. Innovaciones” en *Libro Homenaje.....* Tomo I. Centro de Estudios Hipotecarios. Madrid, 1976; pág. 513, reputa este sistema como el más justo y ventajoso para el Estado, “pues aunque la institución del Registro sirve a altos intereses públicos y de modo indirecto al orden jurídico y al orden social, inmediata y directamente reporta un beneficio al propietario que la utiliza para asegurar y legitimar sus derechos inmobiliarios. El Registro funciona primordialmente en interés de los propietarios y titulares de derechos reales; y es lógico que sean ellos quienes sufraguen sus gastos”.

En términos comparativos, este criterio también se recoge en el art. 36 ORVP, al imputar el pago de las cantidades en concepto de arancel del Registro de Ventas a Plazos a “quien solicite el asiento”.

³⁷⁴ En este caso, la NG 6ª dispone que si fueren varios los interesados, la obligación de pago se imputa “a todos ellos solidariamente”. En consecuencia, la obligación se transforma en solidaria cuando son varias las personas que requieren la actuación, siempre que se trate de un notario, ya que para el registrador no se previene una medida similar en ninguna de sus normas reguladoras. Este precepto debe cohonestarse con lo dispuesto en el art. 142.2 RN, según el cual “en los actos y contratos que hayan de otorgarse por varias personas, la elección de notario corresponderá, en defecto de pacto, a quien de ellas deba satisfacer los derechos arancelarios o la mayor parte de los mismos”.

beneficie la concreta actuación notarial, en el que destaca la amplia formulación del concepto de interesado. Esta delimitación de los obligados arancelarios enlaza sin mayores problemas con la delimitación del ámbito de sujetos legitimados para impugnar el arancel del notario, por cuanto la NG 10ª.1 reconoce igualmente dicha facultad a los interesados³⁷⁵.

1.2.- Presupuesto de hecho generador del pago del arancel.

El presupuesto de hecho que origina el nacimiento de la obligación de pago del arancel se define indirectamente *a contrario* en la NG 9ª del arancel registral cuando condiciona el pago del arancel a la realización de una operación “que tenga señalada derechos en el Arancel”. Estas operaciones son las que se recogen taxativamente en los números 1-6 del Anexo I del arancel registral: asientos de presentación, inscripciones, notas marginales, publicidad formal, el dictamen registral y asientos de incapacidad e inhabilitación, respectivamente³⁷⁶.

³⁷⁵ De la misma forma, también se refiere al interesado la NG 7ª del arancel notarial cuando se desiste de la autorización de un documento que el notario ha redactado previamente de conformidad con los interesados. Esta actuación lleva aparejado como consecuencia el pago de la mitad de los honorarios correspondientes al documento matriz por el interesado que haya llevado a cabo el desistimiento.

A propósito de esta situación, hacemos notar que, al igual que en la nota anterior, la obligación de pagar los honorarios en caso de desistimiento solamente se ordena en el arancel notarial. En otras ocasiones sucede exactamente lo contrario como, por ejemplo, el art. 595 RH, que contempla que el error del registrador en la inscripción de un asiento y su posterior rectificación no genera la obligación de pagar honorarios por el nuevo asiento.

³⁷⁶ Ya tuvimos ocasión de analizar el art. 589 RH. Recordemos a estos efectos que en su primer párrafo dispone que el registrador cobrará sus honorarios “por los asientos que hagan en los libros, las certificaciones que expidan y las demás operaciones con sujeción estricta a su Arancel”. El segundo párrafo es prácticamente idéntico a la NG 9ª del Arancel registral.

El art. 590 RH complementa el sentido del precepto anterior señalando que no hay devengo de honorarios en “los asientos que se hagan en los índices y en cualesquiera libros auxiliares que lleven los registradores”.

Las operaciones descritas en el arancel registral, al ser llevadas por el mismo registrador, se repiten con más o menos matices en los restantes aranceles percibidos por el registrador. Así, por lo que respecta al arancel mercantil, las operaciones gravadas con arancel se distribuyen en 26 números, correspondientes a las siguientes actuaciones: asientos de presentación y calificación de documentos (nº 1-2), inscripciones y anotaciones (nº 3-20), notas marginales (nº 21), manifestaciones y certificaciones (nº 22-24), y depósitos y ratificaciones (nº 25-26). El arancel del Registro de Ventas a Plazos enumera las actuaciones del registrador en el art. 36 de la ORVP, mientras que el Registro de Condiciones Generales hace lo propio en su escueto artículo único con las tres operaciones que contempla: asientos de presentación, certificaciones y dictámenes expedidos por el registrador. Repárese en que estos últimos, a diferencia de los que expide el Registro de Ventas a Plazos, se remuneran con una cantidad fija de 43,27 euros (7.200 pesetas).

En el ámbito notarial, como veíamos en la página anterior, la NG 6ª del arancel notarial se refiere a quienes requieren *la prestación de funciones o servicios del notario*. Obsérvese que aquí no se remite, a diferencia del arancel registral, a las operaciones señaladas expresamente en el Anexo I del arancel. Sin perjuicio de nuestra opinión favorable al respecto, expresada en otra sede de este capítulo, no cabe duda que ello es así, como permite inferir el tenor de otras normas del Anexo II del arancel, como la NG 9ª, ya examinada, que alude a “los derechos que los notarios devenguen *con arreglo a estos aranceles*”. En consecuencia, el presupuesto de hecho del arancel notarial se define a partir del catálogo de actuaciones del notario consignadas en los siete números del Anexo I del arancel notarial: documentos sin cuantía (nº 1), documentos de cuantía (nº 2), protestos (nº 3), copias (nº 4), testimonios y legalizaciones (nº 5), depósitos, salidas u otros (nº 6) y folios de matriz (nº 7)³⁷⁷.

En consecuencia, el presupuesto de hecho que genera la obligación de pago del arancel más que definirse se induce del catálogo de operaciones tipificadas en las respectivas normas reglamentarias de los aranceles. En virtud de ello, puede inferirse que el presupuesto de la obligación consiste en la prestación de los servicios o actividades por los fedatarios a los sujetos que los solicitan, o a quienes afecta o beneficia el servicio o actividad. Sin perjuicio de ello, no está de más precisar que este presupuesto de hecho, en ciertas ocasiones, se deduce de una interpretación analógica de la DGRN, como consecuencia de la extensión de algunos números del arancel a operaciones no previstas expresamente por ellos. El supuesto paradigmático de esta práctica analógica se prodiga en el gravamen o minutación de la expedición de las notas con información continuada, a tenor de la doctrina establecida en las Resoluciones de la DGRN de 15 de enero y 5 de mayo de 1997 y de 23 de junio de 1998³⁷⁸.

³⁷⁷ Ya hemos apuntado en otra sede de nuestro trabajo que el arancel de corredores únicamente consta de los 37 epígrafes que señalan las operaciones que devengan honorarios y su cuantía correspondiente.

³⁷⁸ A grandes rasgos diremos que las notas con información continuada se regulan en los arts. 354 y 354 a) RH y sirven para informar a los titulares de derechos registrales y legítimos interesados, e incluso a los notarios, sobre las incidencias registrales que afecten a una finca en un plazo determinado de tiempo. En particular, el art. 354 a) regula las solicitudes de información pedidas por el notario por telefax.

2.- Elementos que conforman la ‘entidad’ del arancel. El número 2 del Anexo I de los aranceles notarial y registral.

La cuantificación de las actuaciones del fedatario público se prevé tanto para el registrador como para el notario en el Anexo I de sus respectivos aranceles. Para el primero, se opta por un doble sistema de percepción de cantidades o cuotas fijas y una percepción o cuota variable³⁷⁹ de acuerdo con el valor de la finca o derecho objeto del acto, con arreglo a los criterios de valoración previamente definidos en los arts. 602-609 RH y las NG 2ª y 3ª del arancel registral.

En estas normas se prescribe, de forma complementaria a la regulación de la DA 3ª LTPP, lo que podríamos denominar como la verdadera base imponible del arancel en su modalidad de cuota variable en las inscripciones. Se trata de un variado elenco de normas destinadas a consignar como base el valor real de la finca o derecho, como en la NG 2ª apartado segundo y la NG 3ª³⁸⁰, o bien, presupuesto éste, a concretar la valoración de los distintos derechos reales susceptibles de inscripción en el Registro: hipotecas, censos,

El devengo de honorarios por expedir estas notas no está recogido expresamente en el arancel registral, pues, en puridad, éste grava en su número 4.1 c) la certificación con información continuada y en su número 4.1 f) grava la expedición de nota simple. Ahora bien, pese a reconocer que se trata de una operación registral inexistente en el momento de aprobación del arancel, la DGRN la somete a la minutación del 4.1 f), a una cuantía fija de 500 pesetas, más el doble de esta cantidad por analogía con lo establecido con el art. 4.1 c), que grava con una cuantía fija de 8.000 pesetas, la certificación con información continuada, *conjuntamente*. Con base igualmente en esta doctrina, la DGRN aplica el doble de la cantidad fija del apartado f) para gravar la expedición de la nota y la información continuada.

³⁷⁹ Al respecto véase RAMALLO MASSANET, Juan. “Hecho imponible y cuantificación del tributo”. *Civitas REDF*, nº 20, 1978; págs. 612-613.

³⁸⁰ La primera adopta este valor “como única base” en las adquisiciones pro indiviso efectuadas por los cónyuges en su respectivo régimen matrimonial. La segunda lo utiliza para regular los honorarios del registrador por anotaciones de embargo. A tal fin, se aplica “el importe de la suma por la que se libre el mandamiento de embargo cuando el valor de la finca o derecho real anotado alcanzare a cubrir dicha suma y, si no alcanzare, se ajustarán para este efecto al valor de la finca o derecho real sobre el que recaiga la anotación”, distribuyéndose esta suma entre las fincas, cuando el embargo afecta a varias fincas de un mismo Registro.

usufructos, retractos, servidumbres, arrendamientos, transmisiones a título lucrativo, etc., como detallan los arts. 602-609 RH³⁸¹.

La percepción de una cuota fija es el instrumento que se emplea para retribuir la extensión de diversos asientos registrales como los de presentación, incapacidad e inhabilitación, las certificaciones y ciertas notas marginales³⁸². En cambio, el sistema de percepción con arreglo a una cuota variable se emplea para remunerar la actividad o servicio paradigmático del Registro: la inscripción, anotación o cancelación de los derechos que tienen acceso al mismo. Se recoge en el número 2 del Anexo I y grava el valor del título que tiene por objeto el acto o negocio que accede al Registro según sucesivos tramos en dos momentos distintos: un primer tramo, hasta 1 millón de pesetas, que se grava con una cantidad fija de 4000 pesetas, y, a partir de él, se grava proporcionalmente el exceso de

³⁸¹ A excepción de la norma que ordena el cálculo de honorarios por censos (art. 609 RH), que proviene del Arancel de 1920, los restantes preceptos proceden del Arancel de 1887, prácticamente tal como se redactaron entonces, por lo que se han convertido en elementos clásicos en la articulación jurídica del arancel. Así, los arts. 602-607 RH se corresponden literalmente con las reglas nº 1-6 de aquel Arancel. Ahora, como entonces, las reglas cuantifican el valor de la finca en caso de transmisión onerosa o lucrativa, así como el valor de los distintos derechos reales y gravámenes que se puedan establecer sobre la misma. En el caso de transmisión de la finca, se adopta como valor el precio de transmisión, al que en su caso debe añadirse el precio de la hipoteca subsistente, cuando está gravada con hipotecas, o restarle el valor de los gravámenes que tenga, cuando se transmite a título oneroso o lucrativo.

Igualmente, se valoran los derechos de usufructo, uso o habitación, -en una cuarta parte del valor de la finca, y en tres partes del mismo en la nuda propiedad-, servidumbre -caso en que se valora en el 5 por ciento del valor del predio dominante- o, en fin, cuando se inscribe un arrendamiento -en el que se toma como referencia para calcular el arancel la suma total a pagar por el contrato y, en su defecto, el importe de doce anualidades. Por último, la antigua regla nº 8, -recogida hoy en un tenor prácticamente idéntico en el art. 608 RH-, complementa la regulación de los honorarios sobre la transmisión, al abordar el cómputo de un gravamen que afecta, además de al derecho o finca que se quiere transmitir, a otros bienes “no estando determinada la responsabilidad especial de cada una de ellos”. En esta hipótesis, debe presentarse una nota en papel común en la que se detallan todos bienes sujetos al gravamen y el valor de cada uno de ellos, a fin de que el registrador pueda proceder al prorrateo del gravamen entre los distintos bienes. En caso de no presentarse la nota, el registrador puede prescindir del gravamen en cuestión.

Existen ciertos derechos como la inscripción de hipoteca o el derecho de retracto que no tienen asignada una regla de valoración específica ni por el RH ni por el arancel registral. Omisión que ha intentado suplir la DGRN acudiendo a las reglas de valoración de los actos y negocios en la Ley del ITPAJD. En el caso de la hipoteca es doctrina consolidada el tomar como base arancelaria o valor de la hipoteca el importe total de la responsabilidad hipotecaria asignada a cada finca, según lo pactado en su constitución (entre otras, Resoluciones de 7 de junio de 1989, 7 de abril y 30 de septiembre de 1992, 19 de octubre de 1993, 17 de diciembre de 1994, 13 de noviembre de 1996 y 28 de enero de 1998). Con relación al derecho de retracto, se toma como valor del mismo el que observa el art. 14 de la Ley del ITPAJD: la tercera parte del valor total de los bienes o derechos a que afecte (Resoluciones de 1 de junio y 20 de septiembre de 1990 y 31 de enero de 1997).

³⁸² Por ejemplo, el número 1 grava los asientos de presentación de un título al Registro a una cantidad de 1000 pesetas.

ese primer tramo a un tipo decreciente en función de los diversos tramos en que aumenta la cuantía del exceso del valor de la finca o derecho³⁸³.

Por su parte, el notario determina sus honorarios a partir del triple sistema tradicional, que se reducen, en realidad, a dos. A saber, en primer lugar, mediante cuantías fijas, como por ejemplo, en las legitimaciones de firma. En segundo lugar, mediante cuantías variables, a través de lo que, en nuestra terminología, denominaríamos tipos alícuotas y tipos de gravamen en sentido estricto dependiendo de que la base arancelaria se determine en dinero o no³⁸⁴. Como tipos de gravamen en sentido estricto, puede citarse la confección de copias que, según el número 4 del Anexo I, se remuneran a 500 pesetas por folio, o los folios de matriz en el número 7, que se remuneran con 500 pesetas por cara escrita, a partir del quinto folio.

A estos efectos reviste una particular significación la fijación de los honorarios notariales en los números 1 y 2 del Anexo I, correspondientes a la confección de instrumentos públicos por el notario, según se trate de *documentos sin cuantía* o

³⁸³ El número 2 apartado primero del arancel registral dispone literalmente lo siguiente: “Por la inscripción, anotación o cancelación de cada finca o derecho se percibirán las cantidades que fijan las siguientes escalas: a) si el valor de la finca o derecho no excede de 1.000.000 de ptas, 4000; b) por el exceso comprendido entre 1.000.001 y 5.000.000 de ptas, 1,75 por 1000; c) por el exceso comprendido entre 5.000.001 y 10.000.000 de ptas, 1,25 por 1000; d) por el exceso comprendido entre 10.000.001 y 25.000.000 de ptas, 0,75 por 1000; e) por el exceso comprendido entre 25.000.001 y 100.000.000 de ptas, 0,30 por 1000; f) el valor que exceda de 100.000.001 de ptas, 0,20 por 1000”. Esta escala también se aplica a otras actuaciones del registrador, como la emisión del dictamen registral, y a ciertas actuaciones gravadas con una cuota fija como, por ejemplo, en el número 3 del arancel, que grava la expedición de “notas marginales que impliquen adquisición, modificación o extinción de derechos inscritos” al 50 por 100 de la cantidad resultante, o la del número 6, por asientos causados en procedimientos de “suspensión de pagos, concurso o quiebra de personas físicas o jurídicas”, gravada a un 25 por 100 de la aplicación de la escala.

En una estructura similar, el número 5 del arancel mercantil grava en 8 escalas la inscripción o anotación de la “constitución, absorción, fusión o transformación de cada sociedad, así como por la emisión de obligaciones u otros títulos”. La escala primera comprende una cuantía fija de 1000 pesetas, si el derecho objeto de inscripción o anotación es inferior a 500000 pesetas. Las siguientes escalas gravan los excesos, a un tipo decreciente que va del 0,1 por 100, en la escala comprendida entre 500.000 y 5 millones de exceso, hasta aquella que se refiere a excesos que superan los 1000 millones, gravadas a un 0,005 por 100.

El art. 36 RDLMUIC ha introducido un límite cuantitativo a la aplicación de la escala arancelaria al disponer que “en todo caso, el *arancel global aplicable* regulado en este número no podrá superar las 363.000 pesetas”. Es decir, la aplicación de la escala arancelaria tiene como límite máximo infranqueable la cantidad expuesta, tanto para el arancel registral como para el arancel mercantil.

³⁸⁴ Cfr. CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías. *Ordenamiento tributario..... op.cit.*, págs. 455 y ss.

documentos de cuantía. Calificación que, a su vez, depende de que la cuantía del acto o negocio documentado por el notario se hubiera determinado o fuera determinable, a tenor de la definición que de ambos clases de documentos ofrecen las NG 3ª y 4ª del arancel notarial³⁸⁵. La diferencia entre uno y otro tipo de documento estriba en que los documentos sin cuantía se retribuyen con unas cantidades fijas³⁸⁶, señaladas en el número 1 del arancel, mientras que los documentos de cuantía se someten a la escala gradual del número 2 del Anexo I del arancel notarial, con arreglo al valor de los bienes o derechos del negocio o acto que se documenta, en una estructura muy pareja a la escala del arancel registral.

Con todo, la escala del arancel notarial cuenta con dos singularidades propias con relación a la de su homónimo registral. La primera se refiere, a la cuantía fija inicial correspondiente al primer tramo de la escala, hasta 1 millón, que es de 15.000 pesetas. La segunda es más trascendente, y trae causa de la modificación operada en ella por el art. 35 del RDLMUIC. Este precepto, como sabemos, modificó el último tramo de la escala del número 2 del arancel notarial, eliminando el límite cuantitativo de los honorarios, ya que permite al notario pactar los honorarios con el interesado cuando el valor del acto o negocio documentado exceda de 1000 millones de pesetas³⁸⁷. Esta última medida, como ya

³⁸⁵ La NG 3ª dispone que “se considerarán instrumentos públicos sin cuantía *aquéllos en que ésta no se determine ni fuere determinable, y aquéllos otros en que, aun expresándose, ésta no constituya el objeto inmediato del acto jurídico contenido en el instrumento*. Se incluyen dentro de este grupo: a) las actas notariales en que concurren las circunstancias expresadas, las de fijación de saldo en operaciones crediticias y las de cumplimiento de condición suspensiva de préstamos, aunque medie entrega de cantidad; b) las escrituras de modificación, aclaración, subsanación y rectificación que no produzcan un concepto fiscal imponible y los instrumentos complementarios de otro anterior que hayan devengado derechos por el número 2; c) las escrituras de fijación definitiva del préstamo en cuantía igual o inferior al máximo previsto, incluso en caso de préstamo hipotecario”.

Por su parte, la NG 4ª considera en su primer párrafo como instrumentos públicos de cuantía “*aquéllos en que ésta se determine o sea determinable, o estén sujetos por su contenido a los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones, Transmisiones Patrimoniales, sobre el Valor Añadido o cualquier otro que determine la legislación fiscal*”. Esta norma se complementa con lo dispuesto en el segundo párrafo de la NG 4ª, según el cual, para determinar los conceptos autorizados en el documento por el notario “se atenderá a las normas sustantivas y fiscales”.

³⁸⁶ El número 1 del Anexo I establece a tal fin, en su primer párrafo, la percepción de las siguientes cantidades: “a) poderes en general: 5.000 pesetas, b) poderes para pleitos: 2.500 pesetas; c) actas: 6.000 pesetas; d) testamentos, por otorgante: 5.000 pesetas; e) capitulaciones matrimoniales: 5.000 pesetas; f) demás documentos (estado civil, emancipación, reconocimiento de filiación, etc): 5.000 pesetas”.

³⁸⁷ El número 2 del Anexo I en su primer párrafo establece en su redacción actual lo siguiente: “Por los instrumentos de cuantía se percibirán los derechos que resulten de aplicar al valor de los bienes objeto del

advertimos, se enmarca dentro del proceso de liberalización de la prestación de servicios que también ha acabado afectando, si bien parcialmente, al arancel notarial. Por lo demás, y con carácter comparativo, baste reseñar que el arancel de corredores cuantifica, como regla general, el importe del arancel por las operaciones del fedatario con arreglo al valor de la operación intervenida, aplicando tipos porcentuales proporcionales “sobre el efectivo”³⁸⁸.

De la misma forma que hemos procedido al explicar el presupuesto de hecho del arancel, no nos resta más que reiterar, en síntesis, que el sistema de determinación del arancel se basa en gran medida en la aplicación de las escalas progresivas arancelarias con arreglo al valor de la operación realizada por el fedatario, que se identifica, en definitiva, con el valor del bien, finca o derecho objeto del negocio.

B) Devengo de los honorarios.

Salvo algunas disposiciones puntuales³⁸⁹, nada se dice con carácter general, ni en la Ley ni en la normativa reglamentaria arancelaria sobre el devengo de la obligación de pagar

negocio documentado la siguiente escala: a) cuando el valor no exceda de 1.000.000 de pesetas: 15.000 pesetas; b) por el exceso comprendido entre 1.000.001 y 5.000.000 de pesetas: 4,5 por mil; c) por el exceso comprendido entre 5.000.001 y 10.000.000 de pesetas: 1,50 por mil; d) por el exceso comprendido entre 10.000.001 y 25.000.000 de pesetas: 1 por mil; e) por el exceso comprendido entre 25.000.001 y 100.000.000 de pesetas: 0,50 por mil; f) por lo que excede de 100.000.000 de pesetas hasta 1.000.000.000 de pesetas: 0,3 por mil. Por lo que excede de 1.000.000.001 de pesetas el notario percibirá la cantidad que libremente acuerde con las partes otorgantes”. Con anterioridad a la reforma de la escala por el art. 35 RDLMUIIC, el tramo f) se limitaba a gravar el exceso a partir de 100 millones de pesetas al 0,3 por mil.

³⁸⁸ Ejemplo paradigmático del mismo lo constituye su último epígrafe, el nº 36, en el que a modo de cláusula residual determina los honorarios correspondientes a su intervención como fedatarios en toda clase de actos, contratos o negocios no especificados en los números o epígrafes precedentes. En este caso, el interesado debe abonar un “4,50 por mil sobre el importe total, a percibir de cada parte contratante”. De todas formas, recuérdese, por enésima vez, que el arancel de 1950 es de máximos.

También existen algunas modalidades de cuota fija, como por ejemplo, el epígrafe 29, en el que se grava la asistencia del antiguo corredor a subastas de valores o mercancías con 250 pesetas, o el epígrafe 32, por el que se establece una cuota de 50 pesetas por expedir copia del acta correspondiente a subastas o sorteos de amortización.

³⁸⁹ Así, por ejemplo, los arts. 598 y 611 RH regulan el devengo en los supuestos de tracto abreviado de asientos y de tracto sucesivo abreviado de derechos respectivamente. Es decir, en el primer caso se remunera los honorarios procedentes cuando se inscriben varios negocios jurídicos en un solo asiento. A tal fin, observa que “la agrupación de varias fincas bajo un solo número devengará los honorarios que correspondan por la agrupación, sin perjuicio de los demás que procedan por los derechos que, en su caso, se inscriban en el mismo

el arancel, entendido, claro está, devengo en su sentido de momento o instante en que se entiende surgida o se genera dicha obligación a cargo del solicitante o interesado³⁹⁰.

No obstante, la DGRN tiene declarado en una ingente y reiterada doctrina que “el devengo de honorarios conforme al Arancel resulta, precisamente, de la práctica de las operaciones registrales, independientemente del carácter voluntario o no, constitutivo o no de dichas operaciones”³⁹¹. El fundamento de esta doctrina radica, según precisó la Resolución de 15 de noviembre de 1997, en la interpretación de los arts. 589 y 591 RH. Estos preceptos disponen el cobro de honorarios “con sujeción estricta al arancel”, así como

asiento”. Por su parte, el 611 remunera la inscripción o anotación de varios derechos en un solo asiento en los siguientes términos: “cuando en la inscripción deban hacerse constar las distintas transmisiones realizadas, por la última transmisión se devengarán los honorarios correspondientes, y por las anteriores el cincuenta por ciento, sin que en ningún caso puedan percibirse los honorarios correspondientes a más de tres transmisiones”. Un comentario sistemático de estos preceptos se encuentra en *Leyes Hipotecarias*. Aranzadi, 2000.

Obsérvese en la disciplina del devengo, el especial empeño del RH por imputar a cada una de las operaciones el pertinente honorario, individualizando en cierta manera el coste del servicio inherente a cada operación para determinar finalmente la cantidad a percibir por el registrador. Esta idea se percibe singularmente en la NG 2ª apartado primero del arancel registral, en la que se entremezcla el devengo de honorarios con la determinación de la base arancelaria, en las inscripciones o anotaciones de derechos o fincas pro indiviso: “se distribuirá el valor total de las fincas o derechos objeto de la adquisición entre los distintos partícipes en proporción a su respectivo haber, *aplicando a cada una de las participaciones los derechos que correspondan* y sin que en ningún caso pueda exceder el total de derechos el 1 por 100 del valor de la finca o derecho”. A propósito de este límite cuantitativo a los honorarios, la DGRN ha declarado que se establece para corregir el efecto multiplicador producido por la regla del pro indiviso (Resolución de 17 de noviembre de 1997).

En otro orden de consideraciones, merece la pena citar otro ejemplo, el art. 599 RH, por su conexión con el art. 2.2 RH atinente a la radicación de la finca en territorio perteneciente a dos registros. Este precepto determina el devengo de honorarios en la situación prevista en el art. 2.2 RH; esto es, cuando la finca se inscribiera en dos o más registros. Con ocasión de ello, contempla el devengo de los mismos “en proporción al valor de la parte inscrita en cada Registro, cuando constare, o, en otro caso, a la cabida de la misma”.

³⁹⁰ Decimos esto porque en esas disposiciones, el uso del término ‘devengo’ se emplea más bien en su acepción gramatical de ‘adquirir derecho a retribución por razón de trabajo, servicio u otro título’; esto es, desde la perspectiva del momento en que se genera el derecho a percibir la retribución a favor del fedatario público. Un ejemplo de ello lo encontramos en el Anexo I del Arancel notarial, cuyo primer y segundo número, al determinar los honorarios por los instrumentos públicos se refiere con el término “se percibirán”, mientras que los números tres y cuatro, al fijar la retribución por las actas de protesto y copias utiliza la expresión “se devengarán”. Otro tanto de lo mismo sucede en el Arancel registral y en los preceptos concordantes del RH.

³⁹¹ La cita literal es de la Resolución de 15 de enero de 1997, con relación a la minuta correspondiente a una nota marginal: “es irrelevante -se afirma a continuación- que la emisión de la nota se haga en cumplimiento de una obligación legal del registrador (al igual que su solicitud es una obligación legal para el notario, salvo renuncia del interesado), ya que, en definitiva, la operación registral se ha practicado”. Esta doctrina se estableció en la Resolución de 12 de enero de 1993 y se enuncia reiteradamente en numerosas resoluciones -como las de 11 de julio de 1996, 29 de octubre de 1996, 15 de enero de 1997, 5 de mayo de 1997, 18 de julio de 1997- referida al arancel registral, si bien, dadas las similitudes entre ambos, consideramos que es predicable también de este último.

la remuneración de las actuaciones de oficio que lleva a cabo el registrador, salvo que una ley ordene expresamente la gratuidad de la operación³⁹².

De acuerdo, entonces, con el planteamiento de la DGRN se infiere que el devengo del arancel se produce como consecuencia de la realización de la operación registral, con independencia de su carácter voluntario u obligatorio para quien la solicita. Abundando en este razonamiento, no hay problema en concluir, más matizadamente, que el pago del arancel resulta obligatorio para el particular sin el concurso de su voluntad, tanto respecto de la actividad solicitada como, lo que es más importante, de la propia obligación de pago, pues ésta se exige por la mera realización de la actividad fedataria³⁹³.

C) Impugnación.

Una de las ausencias, u omisiones si se prefiere, más destacadas del régimen jurídico general del arancel pergeñado en la DA 3ª LTPP es la concerniente a las vías y procedimientos de impugnación del arancel por los particulares obligados a su pago. En otros lugares de nuestra exposición, se constató la singularidad de este rasgo en el régimen jurídico de la actividad del registrador y del notario, por su proximidad a su faceta profesional. Quizá este convencimiento indujo al legislador de 1989 a guardar un significativo silencio y adoptar una línea continuista en esta materia, a través de la remisión a los mecanismos de impugnación previstos en sus normas específicas.

³⁹² El art. 591 RH dispone que “cuando los asientos del Registro o las certificaciones deban practicarse o expedirse de oficio, no se entenderá que dichas operaciones sean en todo caso gratuitas, *a menos que por disposición legal se ordenare expresamente*”. Este celo en exigir la presencia de una norma con rango de ley para declarar la gratuidad de una actuación registral de oficio contrasta notoriamente con la ausencia de una norma del mismo rango en la tipificación y exacción de los conceptos arancelarios. En cualquier caso, la eficacia del precepto es bastante limitada, debido a su rango reglamentario.

³⁹³ Por el momento nos limitamos a describir cómo se configura el devengo del arancel, en aras a extraer las conclusiones oportunas cuando analicemos su naturaleza jurídica. Obvio es reseñar que este rasgo resultará determinante en dicho análisis.

En el régimen jurídico de impugnación de los honorarios del registrador y del notario sobresalen dos rasgos determinantes. Ya se ha advertido, en primer lugar, que enlaza con las pautas tradicionales de su evolución histórica. Pero es que además de aunar la tradición histórica, los dos guardan un evidente paralelismo, -por no decir simetría-, toda vez que el procedimiento de impugnación se sustancia en uno y otro a través de una doble instancia mediante un recurso ante la respectiva Junta Colegial y una posterior apelación ante la DGRN. Esta cuestión entronca con otra de indudable interés que ambos comparten asimismo, a propósito de la posibilidad de que los usuarios del Registro o los clientes del notario puedan acceder a la vía jurisdiccional contra la resolución de la DGRN que agota la vía administrativa en la aplicación del arancel.

Habida cuenta de sus similitudes y del peso específico que tiene tradicionalmente el régimen de impugnación del arancel registral, abordaremos el estudio de los aspectos más relevantes que plantea esta materia tomándolo como referencia sin descuidar, por supuesto, las precisiones oportunas en el ámbito notarial, así como en el Registro Mercantil..

1.- Vías de impugnación en el arancel registral: el recurso de reforma o impugnación y el recurso de revisión.

Desde que el Gobierno aprobara en 1989 el vigente arancel registral, la impugnación de los honorarios del registrador se reparte entre dos cuerpos normativos diferentes: la NG 6ª del RD 1427/1989 –que derogó el art. 618 RH- y el art. 619 RH³⁹⁴. La primera recoge el procedimiento normal de impugnación de la minuta del registrador,

³⁹⁴ Hasta 1989, el art. 619 RH guardaba una correlación sistemática con el art. 618, toda vez que éste regulaba el procedimiento de impugnación de honorarios y el art. 619 RH se remitía al régimen general del primero (“la revisión se practicará en la forma determinada en el artículo anterior”) para sustanciar el recurso que cabía presentar cuando se pretendía “recurrir gubernativamente en solicitud de revisión”, hasta un año después de que se hubieran pagado los honorarios al registrador. La armonía entre ambos preceptos desapareció cuando el art. 618 RH fue derogado por el RD 1427/1989 para trasladar su contenido sustancial a su norma general 6ª, actualmente vigente. Incomprendiblemente no se modificó, como hubiera cabido pensar, el precepto correlativo, el art. 619 RH; lo que provocó el desgajamiento del régimen general de impugnación de honorarios registrales previsto en el RD 1427/1989 con el consiguiente aislamiento del art. 619 RH, cuyo adecuado entendimiento requiere su interpretación conjunta con el régimen general del Anexo II del Arancel de 1989.

tradicionalmente denominado *recurso de reforma*³⁹⁵, mientras que el segundo se refiere a la solicitud de revisión del arancel por los particulares, una vez abonados los honorarios del registrador: el *recurso de revisión*.

Según la NG 6ª, el particular disconforme con la aplicación del arancel por el registrador tiene un plazo de quince días hábiles siguientes al de la notificación o entrega de la minuta para presentar un recurso bien ante el propio registrador, bien ante la Junta Directiva del Colegio Nacional de Registradores de la Propiedad³⁹⁶. La resolución de la Junta colegial es recurrible en apelación ante la DGRN en un plazo de diez días hábiles³⁹⁷. Por su parte, el art. 619 RH, en su redacción actual, faculta al particular “aun pagados los honorarios” al registrador a solicitar la revisión del arancel en dos supuestos concretos: en

³⁹⁵ Cfr. DE LA RICA Y ARENAL, Ramón. “Comentarios al nuevo.....” *op.cit.*, pág. 518. Esta es su denominación tradicional, aunque también ha sido conocido como recurso de reposición. No obstante, el término ‘reforma’ es el que adoptan los Aranceles registrales de 1951 y 1971, así como el precepto concordante con el actual, el art. 618 RH, en el que se dice que se solicitará que “sea reformada la cuenta presentada”.

³⁹⁶ La norma sexta regula la impugnación en los siguientes términos:

- “1.- Los interesados podrán impugnar la minuta formulada por el registrador dentro del plazo de quince días hábiles siguientes al de su notificación o entrega.
- 2.- La impugnación deberá presentarse ante el registrador que la hubiere formulado, quien, con su informe, la elevará, en el plazo de diez días hábiles, ante la Junta Directiva del Colegio Nacional de Registradores de la Propiedad para su resolución. Asimismo, la impugnación podrá presentarse directamente ante la Junta Directiva del Colegio Nacional de Registradores de la Propiedad. En este caso, la Junta recabará inmediatamente informe del registrador que habrá de emitirlo en el plazo máximo de diez días.
- 3.- Las resoluciones de la Junta Directiva podrán apelarse en el plazo de diez días hábiles ante la Dirección General de los Registros y del Notariado.
- 4.- La Junta Directiva deberá comunicar a la Dirección General todos los recursos que se hubieren interpuesto así como las resoluciones que dictaren en esta materia”.

De conformidad con sus Estatutos, aprobados por el RD 483/1997 de 14 de abril, el Colegio se denomina en la actualidad Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España. Asimismo, en el nuevo organigrama estatutario del Colegio, la mención del Decreto de 1989 a la Junta Directiva se corresponde en el momento presente con la Junta de Gobierno.

³⁹⁷ Obsérvese que cuando se presenta la impugnación, siempre se da traslado al registrador de una manera u otra para que, en un determinado plazo, formule el informe oportuno. Si se presenta ante el mismo registrador, éste eleva la impugnación, junto con el pertinente informe en un plazo de diez días, a la Junta colegial para que resuelva. Si se presenta directamente ante la Junta, ésta requiere al registrador para que emita el informe en el mismo plazo de diez días. Este sistema difiere del previsto inicialmente en el art. 618 RH, en el que el recurso debía presentarse preceptivamente ante el registrador, por cuanto era éste y no la Junta colegial el órgano que conocía el recurso. Con carácter potestativo, el registrador podía recabar un informe de la Junta colegial antes de resolver lo que estimara procedente.

caso de comisión de errores aritméticos o materiales o cuando la minuta adolece formalmente de una defectuosa especificación de los conceptos arancelarios³⁹⁸.

La redacción actual de los dos preceptos –en particular, la del art. 619 RH- ha redundado notablemente en una mayor claridad en la definición del objeto de cada recurso y, por extensión, en una mejor armonía sistemática. Obsérvese que no se trata de recursos consecutivos puesto que la interposición de uno no depende del otro, ya que despliegan su eficacia en supuestos y en condiciones distintas. Esto es, justamente, lo que la normativa anterior no había conseguido clarificar³⁹⁹, ya que en la primigenia formulación de los arts. 618 y 619 RH, el recurso de revisión aparecía configurado como un recurso aparte del expediente ordinario de impugnación recogido en el art. 618 RH, aunque su tramitación se remitía a la del procedimiento general de este último, radicando la única diferencia entre ambos en el plazo de impugnación -quince días, en el recurso de reforma y un año, en revisión- pero no en razón de la materia, o por constituir expresamente un recurso extraordinario frente al de reforma, por proponer dos hipotéticos criterios de distinción.

Como quiera que la única diferencia –de notoria trascendencia, pero única a fin de cuentas- se centraba en el plazo, y que la expresión “aun pagados los honorarios” con que comenzaba el art. 619 RH tampoco daba pie a una interpretación cierta, no es de extrañar las frecuentes controversias suscitadas hasta hace escaso tiempo entre ambos

³⁹⁸ El art. 619 RH fue modificado por el RD 1867/1998, de 4 de septiembre, de reforma del RH. Actualmente el art. 619 RH se enuncia en los siguientes términos: “Aun pagados los honorarios, podrán los interesados recurrir ante la Dirección General de los Registros y del Notariado en solicitud de *revisión*, mientras no transcurra un año de la fecha de pago, *siempre que se trate de errores aritméticos o materiales* o la minuta no cumpla los requisitos formales exigibles con especificación de conceptos”.

En su formulación originaria, el art. 619 establecía que “Aun pagados los honorarios, podrán los interesados recurrir gubernativamente en solicitud de revisión, mientras no transcurra un año desde la fecha de pago. La revisión se practicará en la forma determinada en el artículo anterior”. Como puede advertirse, se ha eliminado, por las razones que explicábamos en una nota anterior, la remisión al art. 618 RH y se ha precisado con más acierto el ámbito de este recurso.

³⁹⁹ Aunque la DGRN los diferenció tempranamente en sus Resoluciones de 8 de abril de 1949 y de 24 de abril de 1959, tampoco esclareció convenientemente la distinción entre uno y otro. En ellas se limitaba a señalar que “está previsto un procedimiento de *impugnación y revisión gubernativa de honorarios* que será el cauce por el que la cuestión podrá llegar a este Centro”, repitiendo la enumeración correlativa de uno y otro en el RH. En este sentido, el art. 618 RH era considerado como el procedimiento o expediente ordinario de impugnación de honorarios, frente al recurso de revisión del que se sabía que, en virtud del art. 619 RH, debía sustanciarse con arreglo al mismo procedimiento previsto en el art. 618 RH y poco más.

procedimientos en torno al cómputo del plazo para recurrir, al solaparse el plazo de quince días para recurrir en reforma con el plazo de un año para solicitar la revisión⁴⁰⁰.

La reforma del arancel registral de 1989 no alteró en demasía los parámetros reguladores de la impugnación en el RH, puesto que la NG 6ª del Anexo II asumió en lo sustancial la estructura jurídica de la impugnación prevista hasta entonces en el art. 618 RH⁴⁰¹. Por lo tanto, la impugnación de los honorarios del registrador se sometía a los

⁴⁰⁰ La disparidad de los pronunciamientos de la DGRN da cuenta de la complejidad imperante en esta materia, en la que el centro directivo entremezcla diversas cuestiones. Así se deduce de las consecuencias que extrae de la “interpretación armónica” entre los dos plazos establecidos en uno y otro, que le lleva a aseverar que la difícil distinción entre ambos recursos, personalizada en el significado de la expresión “aun pagados los honorarios”, no sólo incide en el cómputo de los plazos para poder impugnar los honorarios, sino también sobre la exacción forzosa de honorarios por el registrador. En lo tocante, por el momento, al cómputo de los plazos, la doctrina constante de la DGRN en considerar que el recurso de revisión puede entablarse hasta un año después de haber pagado los honorarios, con lo que el plazo del recurso comienza a correr desde esa fecha (Resoluciones de 8 de mayo de 1991, 26 de noviembre de 1993 y 21 de febrero de 1996, entre otras) se vio matizada innecesariamente, por la Resolución de 24 de julio de 1998. En este singular y desafortunado pronunciamiento, la DGRN aseveró, en consonancia con la doctrina anterior que el plazo de un año comenzaba a correr desde el momento del pago de los honorarios. Sentada esta premisa, tercia a continuación en una matización de índole procesal que le lleva no sólo a reinterpretar el sentido literal del art. 619 RH, sino a sembrar la confusión sobre su doctrina acerca del propio cómputo del plazo. La DGRN corrige el criterio de una registradora que, en aplicación del art. 619 RH, había denegado la revisión porque no se habían pagado los honorarios. En su opinión, no es esa la exégesis del art. 619 RH, porque de entenderse así, abocaría a la consideración del pago como *conditio iuris* indispensable para entablar el recurso. Entonces asevera que “aún es expresión de *todavía*, de manera que el precepto sobreentiende que, *antes de ser pagados los honorarios*, puede ser recurrida la minuta y luego, que es el fin primordial de la norma, después de haberlo hecho, “todavía” existe el plazo de un año para poder presentar el recurso”. En definitiva, para la DGRN el hecho de que el plazo del año no empiece a correr hasta que no se hayan abonado los honorarios, no implica necesariamente que el recurso de revisión tenga que presentarse después de ese momento, puesto que no hay que pagar para recurrir.

En síntesis, nos parece una conclusión contradictoria no sólo con la dicción literal del artículo –que no admite dudas– sino con la exégesis que previamente ha defendido del mismo. Tampoco se entienden bien algunos pasajes del razonamiento, como el de que antes de pagar se puede recurrir y luego, después de haberlo hecho, existe el plazo de un año. Lo que se puede hacer es recurrir la minuta con base en la NG 6ª del arancel registral y, sin perjuicio de ello, el art. 619 permite al particular recurrir en revisión en el transcurso de un año. Que el precepto no diga más, no puede empecinar a la DGRN en entender ligeramente que ello significa tanto como la vieja fórmula del *solve et repete*, porque no es así, toda vez que el precepto lo único que dice es que, si se ha pagado, existe la posibilidad de revisar el pago en el plazo de un año. El problema, como se habrá advertido, dimana una vez más de configurar dos recursos teóricamente distintos basándose tan sólo en un plazo diferente y en un presupuesto temporal muy ambiguo como el de “aun pagados los honorarios”. Como corolario de todo ello, además de la confusión señalada sobre los plazos, se derivaba una distorsión del sistema de impugnación que, por cierto, no se ajustaba al sentido con que originariamente fue concebido que era el de posibilitar, en garantía de los particulares, la impugnación del arancel tras haber sido abonado al registrador, supuesto que vedaba el antiguo art. 486 del texto reglamentario de 1915 y frente al que sólo cabía la opción de acudir a la vía jurisdiccional

⁴⁰¹ Hasta el punto fue así que la pretendida desconexión sistemática que se atribuyó al art. 619 RH tras la reforma de 1989 fue tan sólo aparente a juzgar por algunos de los pronunciamientos de la DGRN en los que se insistía en que el art. 619 RH no había quedado, ni mucho menos, derogado por el Arancel de 1989 y que, por

cauces procedimentales del Arancel de 1989 tanto si la discusión arancelaria versaba sobre una cuestión de fondo, sobre la calificación jurídica o sobre la procedencia de los conceptos arancelarios, como si recaía sobre su correcta aplicación del arancel en términos cuantitativos o aritméticos. Luego, seguía sin resolverse el sentido de mantener escindida la impugnación del arancel en dos procedimientos presuntamente diferentes entre los que apenas se advierten diferencias sustantivas, más allá de una reminiscencia histórica propia de la evolución de las normas arancelarias en esta materia⁴⁰².

En esta tesitura, resultó decisiva en la configuración jurídica actual de la impugnación de honorarios la Resolución de la DGRN de 20 de mayo de 1998, por cuanto introdujo un criterio material de distinción al afirmar que el art. 619 RH “ampara tan sólo la posibilidad de efectuar la revisión de la minuta para rectificar errores de *carácter material o aritmético*”, mientras que la norma sexta del Arancel de 1989 es el procedimiento “normal de impugnación para las cuestiones sustantivas o de concepto”.

Esta reflexión doctrinal tuvo una plasmación expresa en el plano positivo en el art. 619 RH cuya nueva redacción en 1998 asume las pautas marcadas por la citada resolución para definir el recurso de revisión y diferenciarlo al mismo tiempo del régimen general de impugnación o de reforma de la NG 6^a⁴⁰³. A tal fin, el precepto presenta dos novedades con

tanto, el procedimiento aplicable a una solicitud de revisión amparada en el art. 619 RH debía tramitarse con arreglo a los cauces generales de impugnación de la NG 6^a del Anexo II. Véanse, las manifestaciones de este parecer en las Resoluciones de la DGRN de 8 de mayo de 1991, 23 de marzo y 26 de noviembre de 1993 y 21 de febrero de 1996.

⁴⁰² Ya hemos señalado en la nota 184 la significación del art. 619 RH. Véase, en este sentido más pormenorizadamente DE LA RICA Y ARENAL, Ramón. “Comentarios al nuevo.....” *op.cit*, págs. 516-517. Convenimos con este autor, en la importancia que tuvo la regulación original de los arts. 618 y 619 RH, por el avance que supuso, tanto para el registrador como para los particulares, la reforma del sistema de impugnación de honorarios. Lo que cuestionamos es el sentido y la oportunidad de la escisión del régimen de impugnación de honorarios acaecida en 1989 en dos cuerpos normativos distintos de dos recursos que están íntimamente vinculados, cuya diferenciación ofrecía más confusión que claridad.

⁴⁰³ Este es, por otra parte, el régimen a que se somete, en virtud del 617.3 RH, la oposición del interesado a la vía de apremio ejercitada por el registrador ante el impago de honorarios cuando éste estima excesiva la cuenta de honorarios que se le reclama. A tal fin establece que “cuando se hubiere entablado el procedimiento de apremio para la exacción de honorarios y el interesado no se conformare con la cuenta del registrador por considerarla excesiva, podrá impugnarla utilizando los recursos establecidos en el artículo siguiente en el plazo de quince días, contados desde la fecha en que se haga el requerimiento de pago, consignando previamente en la secretaría del Juzgado *el importe total de la cantidad reclamada*. El Juzgado, una vez consignada la cantidad y justificada

relación a su antecedente: por una parte, elimina expresamente la remisión a efectos procedimentales de “los trámites del artículo anterior” y, en consonancia, atribuye directamente la competencia para resolver el recurso de revisión a la DGRN, separándose así explícitamente del régimen general de impugnación del Anexo II del Arancel de 1989⁴⁰⁴. Por otra parte, delimita el recurso de revisión por razón de la materia o asunto que plantee el sujeto interesado, de tal forma que este recurso únicamente podrá canalizar reclamaciones o discrepancias sobre la aplicación del arancel por razón de errores materiales o aritméticos, remitiendo a la NG 6ª la discusión sobre las controversias de fondo “o de concepto”.

Esta reforma del art. 619 RH, más depurada técnicamente que su antecedente, nos parece acertada no sólo porque clarifica notablemente el régimen de impugnación de los honorarios -y de paso, refuerza la seguridad jurídica de los particulares- sino además porque le aporta una mayor coherencia al recobrar su sentido histórico originario. Y éste no era otro que el de propiciar que, junto al expediente ordinario de impugnación para resolver las discrepancias en la exacción del arancel –hoy residido en la NG 6ª del arancel registral- existiera un régimen extraordinario para reaccionar jurídicamente ante alguna anomalía

la interposición del recurso de impugnación, suspenderá el procedimiento de apremio, hasta la resolución definitiva de aquél, y acordará después lo que proceda conforme a dicha resolución”. De nuevo, la remisión al art. 618 RH, obliga a su reinterpretación con arreglo al contenido del mismo previsto en la NG 6ª del arancel registral: luego, el particular tiene un plazo de quince días, tras haber sido requerido de pago, para entablar el recurso de impugnación o reforma según la tramitación de la NG 6ª. Se excluye, por razones obvias, la remisión al recurso de revisión del art. 619 RH.

Sin perjuicio de otras cuestiones de indudable interés, no previstas en este precepto que podrían plantearse al hilo del precepto objeto de estudio pero que exceden, probablemente, del objeto de nuestra investigación -por ejemplo, las consecuencias que tendría una eventual impugnación ante la vía contencioso-administrativa de una resolución denegatoria de la DGRN-, creemos oportuno comentar que se trata de un precepto específico respecto de la genérica remisión a la exacción en vía de apremio civil. Luego, en todo lo demás, respecto a las causas o motivos de oposición y demás aspectos de la oposición rige el régimen general de los arts. 556 y ss LEC. El motivo de oposición que específicamente disciplina el art. 617.3 RH es el que se encuadra en términos procesales como pluspetición. En este punto, el RH presenta un matiz divergente en cuanto al régimen de la LEC, pues ordena al interesado consignar judicialmente el importe total de la cantidad reclamada. Esta actuación es un presupuesto preceptivo, junto al examen de la procedencia del recurso, para la suspensión del procedimiento hasta que se resuelva definitivamente la impugnación. En la LEC, para obtener la suspensión del procedimiento, es necesario que el ejecutado consigne “para su inmediata entrega al ejecutante *la cantidad que considere debida*”.

⁴⁰⁴ De esta manera, simplifica los cauces procedimentales que ha de seguir la tramitación del recurso de revisión, al prever la interposición del recurso de revisión ante la DGRN.

dimanante de errores materiales o formales en su aplicación, que el particular no podía enervar *a priori* al haber abonado los honorarios al registrador. Supuesto, insistimos, frente al que no cabía otra opción que la de acudir a su reclamación judicial.

Concretada la identidad por razón de la materia de uno y otro recurso, además de sus respectivos plazos, tan sólo resta eliminar su dispersión sistemática. A nuestro juicio, la solución más idónea para ello pasa por trasladar el actual contenido del art. 619 RH al Anexo II del Arancel registral de 1989.

1.1.- Otros aspectos de la impugnación: legitimación activa.

Según la NG 6ª del Anexo II, las personas legitimadas para impugnar los honorarios del registrador son los sujetos *interesados*⁴⁰⁵. Durante la vigencia del sistema anterior, con arreglo a los arts. 614 y 618 RH, el sujeto legitimado para impugnar se identificaba estrictamente con el concepto de ‘obligado al pago’, si bien la DGRN lo asimiló a un concepto de interesado en una interpretación armónica de estos dos preceptos que, si en un primer momento, se identifica con el sujeto obligado al pago de los honorarios, entendiendo por tales las personas a cuyo favor se extendiera el asiento registral o bien aquellas que presentaran los títulos en el Registro⁴⁰⁶, con posterioridad se extendió a otros sujetos como, por ejemplo, el notario autorizante del título⁴⁰⁷.

⁴⁰⁵ Por tanto, la única variación al respecto estriba en que la norma 6ª del actual arancel se refiere a ‘los interesados’, en lugar de ‘los obligados al pago’ del antiguo art. 618.1 RH, para delimitar la legitimación activa en la impugnación.

⁴⁰⁶ Resoluciones de 10 de marzo de 1961 y de 3 de mayo de 1972. El art. 618 RH atribuía la legitimación activa para impugnar los honorarios a “los obligados al pago”, mientras que en el art. 614 RH se establecía quiénes son los obligados al pago.

⁴⁰⁷ La Resolución de 19 de febrero de 1974 reconoció este derecho al notario “porque en esta materia nunca sería procedente un rigor formal excesivo que pudiera redundar en indefensión de los particulares”. Además, en el caso del notario, la DGRN apreció la circunstancia de que lleva a cabo una gestión por cuenta de su cliente en la que “ha de entenderse implícitas todas las posibles incidencias y consecuencias de la inscripción, inclusive el pago de honorarios”. Ya la Resolución de 3 de mayo de 1972 había aludido a una “especial legitimación” para recurrir, “ya que únicamente pueden realizarla los obligados al pago de dichos honorarios”.

A pesar de que el RD 1427/1989 derogó los arts. 614 y 618 RH, la similitud con que disciplina en su NG 8ª los sujetos obligados al pago permite, a nuestro modo de ver, mantener el concepto de interesado inherente a la antigua regulación del arancel, por cuanto la única diferencia advertida entre ambos carece de trascendencia práctica, toda vez que, como hemos visto, la DGRN ya había solventado posibles problemas interpretativos al partir de un concepto de ‘interesado’ para poder impugnar los honorarios que normalmente vinculaba al concepto de obligado al pago pero que no ha vacilado en ampliar a algunos supuestos. Salvo este detalle, la NG 8ª del arancel registral concuerda prácticamente en su integridad a estos efectos con el art. 614 RH a la hora de establecer quienes deben pagar los honorarios del registrador⁴⁰⁸.

Luego, en una interpretación conjunta de la NG 6ª con la citada NG 8ª, el interesado y, por tanto, legitimado para impugnar los honorarios, será, con carácter general, la persona a cuyo favor se inscribe o anota un derecho en el Registro y la persona que presente el documento a inscribir; esto es, el obligado al pago. De todas formas, la expresa mención al interesado nos parece elogiable en la medida en que no se reduce a una mera precisión terminológica⁴⁰⁹, sino que denota un acercamiento a las técnicas propias del procedimiento y de los recursos administrativos de indudable trascendencia práctica al ampliar formalmente el ámbito subjetivo de la legitimación activa para recurrir en materia arancelaria⁴¹⁰.

⁴⁰⁸ Véase, en este sentido, las Resoluciones de la DGRN de 14 de febrero de 1995, 24 de febrero y 24 de junio de 1997.

⁴⁰⁹ Incluso, desde este punto de vista, se encuentra en consonancia con la dicción del art. 619 RH, que siempre se ha referido a los ‘interesados’ para interponer el recurso de revisión.

⁴¹⁰ Así, por ejemplo, la DGRN ha reconocido en varias Resoluciones (11 de julio, 29 de octubre y 6 de noviembre de 1996, 19 de febrero, 24 de febrero y 21 de marzo de 1997, entre otras) como interesado al rematante que se adjudica la finca tras un procedimiento de ejecución hipotecaria, que recurre el pago de honorarios cuando solicita la cancelación de la hipoteca y de las eventuales inscripciones o anotaciones posteriores a la misma.

A propósito del concepto de interesado, debe llamarse la atención sobre el singular planteamiento que aduce la DGRN en la hipótesis ya mencionada de expedición de una nota registral con información continuada, ante la oposición del notario recurrente al abono del arancel registral por no ser un interesado en la información obtenida, sino el particular que requiere sus servicios como notario. Según el centro directivo, el notario como solicitante de la nota resulta obligado, “conclusión que no se ve alterada por la alegación de los recurrentes de no ser el notario el verdadero interesado en la información obtenida, sino el particular, dada la posibilidad que tienen los notarios de repercutir, conforme al apartado primero de la regla octava del Anexo II de su arancel, los

2.- La impugnación en el arancel mercantil.

La regulación de la impugnación del arancel vuelve a dejar patente su carácter disperso y carente de una mínima ordenación homogénea, como consecuencia de la sempiterna confusión entre el Registro como institución y el titular del Registro y de la función pública que emana de él: a excepción de las normas analizadas del arancel registral, únicamente el arancel mercantil de 1973 dedica una norma a tratar esta cuestión. Ni el arancel del Registro de Venta de Bienes Muebles a Plazos ni el del Registro de Condiciones Generales de la Contratación disponen nada al respecto, ni siquiera para remitirse, cuanto menos, al régimen del arancel registral⁴¹¹.

Habida cuenta de ello pensamos que el único remedio eficaz para paliar tal omisión es aplicar supletoriamente las normas sobre impugnación de honorarios que hemos analizado. Ciertamente es que de esta manera se consolida, por la vía de hecho, el carácter de régimen general del Real Decreto 1427/1989 sin un respaldo jurídico positivo expreso, pero entendemos que es la solución más recomendable en buena lógica jurídica; ya que, de lo

gastos soportados por cuenta del mismo y devengados a su instancia (.....). Y, a mayor abundamiento, porque el apartado segundo de la misma regla octava recoge el derecho de los notarios a exigir anticipadamente provisión de fondos para los pagos a terceros que deba hacer en nombre del cliente y que sean presupuesto necesario para otorgar el documento, circunstancias que concurren en el supuesto de hecho que es objeto de este recurso". En síntesis, la DGRN declara que el notario resulta obligado al pago conforme a la NG 8ª, premisa que no desvirtúa el hipotético supuesto de no ser interesado en la operación, sino su cliente, en la medida en que tiene la posibilidad de resarcirse en su cliente del pago del arancel registral repercutiéndolo como gasto anticipado por la intervención notarial (Resoluciones de 15 de enero y de 5 de mayo de 1997 y de 6 de marzo de 1998).

En nuestra opinión, este planteamiento no está exento de suposiciones imprecisas y arriesgadas, como la de la posibilidad de repercutir el pago de un arancel sobre el particular como suplido, por cuanto esta facultad no se infiere de las normas que disciplinan el arancel y menos aún de la NG 8ª, ya analizada. Por lo que concierne al concepto de interesado, cabe recordar que se es obligado al pago porque se forma parte del ámbito subjetivo del mismo previsto en la NG 8ª del arancel registral, no porque se ostente o se carezca de un hipotético interés. No ha lugar, en consecuencia, a entremezclar la eventual ausencia de interés, que es una condición preceptiva para impugnar los honorarios, como argumento al que condicionar el pago del arancel si el sujeto está designado como tal por las propias normas arancelarias.

⁴¹¹ Se echa en falta, desde este punto de vista, una disposición similar a la prevista en el art. 58 del RRHM en relación con el arancel correspondiente a las operaciones de hipoteca mobiliaria y prenda sin desplazamiento, el cual, recordemos, se rige, en virtud de su art. 58 por el régimen del Arancel registral de 1989. Además, la DF de este Reglamento declara de aplicación subsidiaria las normas de la legislación hipotecaria, "en cuanto sean compatibles".

contrario, se podrían menoscabar las garantías procesales de los particulares obligados a su pago incluso hasta el extremo de incurrir en indefensión, toda vez que no existiría ningún mecanismo de reacción procesal para revisar una actuación arbitraria del registrador en la aplicación del arancel mercantil, en un claro agravio comparativo, por lo demás, con los recursos que el ordenamiento jurídico ofrece a los particulares en el ámbito del Registro de la Propiedad. De ahí que estimemos que esta interpretación es la solución más respetuosa con las exigencias de seguridad jurídica y de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos y, si se apura, del propio principio de legalidad que inspira la actuación de los Registros y en última instancia, la propia actuación de la Administración, sometida, en virtud del art. 103.1 CE, a la ley y al Derecho.

Retomando el análisis de la impugnación en el arancel mercantil, el precepto en cuestión que se ocupa de ella es la DA 4ª del Decreto 757/1973, conforme a la cual “el conocimiento y resolución de los expedientes de impugnación de derechos incumbe, en todo caso, a la Dirección General de los Registros y del Notariado. Cuando se interponga recurso de reforma, los registradores mercantiles solicitarán informe de la Junta de Gobierno del Colegio Nacional de Registradores”.

La lectura aislada y en un primer momento de esta norma arroja más sombras que luces de cara a deducir de la misma una remisión al régimen general del arancel de 1989 en esta materia. De entrada, su adecuada interpretación requiere cohonestarla con los arts. 618 y 619 RH, vigentes en aquel tiempo, toda vez que la Resolución de la DGRN de 21 de abril de 1959 había declarado la supletoriedad del procedimiento de impugnación de honorarios previsto en ellos a la impugnación del arancel mercantil, basándose en la remisión que efectuó el Reglamento del Registro Mercantil al Hipotecario, en materia de honorarios de registradores⁴¹².

No obstante, el desgajamiento del arancel del Registro Mercantil respecto de su Reglamento tuvo una incidencia directa en la disciplina de esta materia. El Decreto

⁴¹² En aquel momento el texto vigente era el Reglamento de 1956 y la norma que preveía la remisión, la DT 4ª.

757/1973 modificó parcialmente el régimen de impugnación del arancel al que se hallaba sometido por la mencionada remisión para establecer en su DA 4ª un sistema más simplificado que, en cualquier caso, se tramitaba ante la DGRN, pues no otra cosa cabe inferir de los términos en que se expresa al atribuir al centro directivo en todo caso el *conocimiento y resolución* de los expedientes de impugnación⁴¹³. En consecuencia, la discrepancia planteada por un particular acerca de la exacción del arancel mercantil se sustancia, en virtud de este Decreto, mediante una solicitud de reforma o de revisión directamente ante la DGRN, según el correspondiente plazo de uno y otro⁴¹⁴.

Así las cosas, cabe preguntarse por la virtualidad de este sistema de impugnación en el momento presente, a la luz del nuevo régimen del arancel registral implantado en 1989, y, en particular, de las normas que han venido a sustituir sistemáticamente a aquellos preceptos que constituyeron en su momento el marco jurídico de referencia, sobre el que el Decreto 757/1973 implantó los criterios específicos de su impugnación.

Si nos acogemos a las contadas resoluciones de la DGRN en materia registral mercantil, éstas dejan entrever que la impugnación del arancel mercantil respeta las pautas que la rigen desde 1973 como un procedimiento *sui generis*⁴¹⁵. O lo que es lo mismo, el

⁴¹³ Lógicamente, presuponemos que la denominación genérica de ‘expedientes de impugnación de honorarios’, engloba a los antiguos recursos de reforma y revisión de los arts. 618-619 RH.

⁴¹⁴ Damos por reproducidas, con mayor vigor si cabe, las objeciones que expusimos al analizar los pormenores de la relación sistemática entre los recursos de reforma y revisión en el arancel registral. En otro orden de consideraciones, la referencia al informe que debe recabar el registrador mercantil a la Junta colegial, induce a pensar en su paralelismo con el régimen arancelario del Registro de la Propiedad, pues según el art. 618 RH, el registrador podía solicitar dicho informe antes de resolver la reforma, con la salvedad de que, si en este caso tenía carácter facultativo, en el arancel mercantil es un trámite de obligado cumplimiento. No obstante, también es preciso recordar que, a diferencia del arancel registral, no es el registrador quien resuelve, sino la DGRN, órgano al que el registrador debe dirigir el citado informe.

⁴¹⁵ Podemos citar tan sólo las Resoluciones de 21 de marzo 1991 y la de 12 de febrero de 1997. La primera de ellas, en claro paralelismo con la Resolución de 21 de abril 1959, la DGRN se apresta ahora a resolver “las dudas suscitadas sobre la competencia *para conocer de los recursos interpuestos contra las minutas de honorarios* de los registradores mercantiles”, aseverando que hay que tener en cuenta lo dispuesto en la DA 4ª del Decreto de 1973.

En la Resolución de 12 de febrero de 1997, la DGRN admite un recurso de impugnación contra unas minutas abonadas entre 1991 y 1992, porque la solicitud de reforma de las minutas impugnadas fue admitida por el registrador mercantil en Acuerdo de 5 de julio de 1996, sanando con ello la caducidad del plazo “por haber transcurrido con creces tanto el de 15 días previsto en la norma sexta del Anexo II del Real Decreto 1427/1989, como el de un año previsto por el art. 619 del Reglamento Hipotecario”. Obsérvese que la DGRN verifica la

régimen actual de impugnación de honorarios en el arancel registral no ha alterado el régimen específico previsto para el arancel mercantil, ni siquiera en las modificaciones incorporadas por el arancel de 1989 y por la reforma del art. 619 RH⁴¹⁶. Si acaso cabría mencionar una leve variación en cuanto al trámite del informe del registrador, en el que se advierte que aplica los criterios sobre emisión de informe del registrador propios de la NG 6ª del Arancel de 1989 y no del Decreto de 1973, ya que *obi ter dicta* alude al informe del registrador, no de la Junta de gobierno colegial⁴¹⁷.

Descrito el procedimiento de impugnación del arancel mercantil, y enlazando con la reflexión inicial de este epígrafe, creemos que sería conveniente, aunque sea a efectos sistemáticos, homogeneizarlo con el régimen general de impugnación. Su dispersión actual probablemente trae causa de la confusión apuntada entre la institución y su titular. Pero, en el momento actual, en que el registrador ocupa indistintamente uno u otro y que la función o servicio que presta es similar, no encontramos razones fundadas que justifiquen las divergencias en la tramitación de la impugnación de su aplicación.

3.- La impugnación de los honorarios notariales.

Los cauces de impugnación de los honorarios notariales se contienen en la NG 10ª del arancel notarial, en la que dispone un procedimiento de impugnación prácticamente idéntico al previsto en el arancel registral⁴¹⁸. Esta circunstancia nos exonera de entrar

caducidad del recurso con arreglo a los plazos propios de la impugnación del arancel registral de 1989, correspondientes a los recursos de reforma y de revisión. Además, al admitir el registrador la solicitud de reforma, la DGRN afirma que “procede ahora admitir el recurso de impugnación ante esta Dirección General”.

⁴¹⁶ Algo lógico, si se tiene en cuenta que fue el Decreto 757/1973 el que, en su momento, separó por llamarlo de alguna manera la impugnación del arancel mercantil del régimen del arancel registral. Un régimen que, salvo ligeras variaciones, conserva las mismas pautas que aquéllas sobre las que el Decreto de 1973 implantó sus rasgos específicos. En otro orden de consideraciones, entendemos que la nueva redacción del art. 619 RH no altera ni influye la interpretación de la impugnación del arancel mercantil. Es más, la nueva redacción de este precepto se aproxima al del arancel mercantil al atribuir la competencia para su resolución a la DGRN. En consecuencia, cabrá revisión en caso de errores aritméticos o materiales e impugnación y reforma para las cuestiones de fondo.

⁴¹⁷ Véanse, en este sentido, las Resoluciones de 25 de junio y de 10 de julio de 1998.

⁴¹⁸ Dice literalmente lo siguiente:

nuevamente a analizarlo con detalle y nos permite centrar nuestra atención en poner de relieve algunas reflexiones acerca de la impugnación.

El primer dato a tener en cuenta es que el vigente sistema sustituye al anterior previsto en el Arancel de 1971, cuyo rasgo más destacado, como apuntamos, eran las dos modalidades de impugnación de honorarios según la naturaleza del honorario percibido por el notario: si se trataba de un suplido o de un honorario devengado como ‘profesional’, las eventuales reclamaciones que se pudieran suscitar se sometían directamente al conocimiento de la jurisdicción civil. En cambio, las que tenían por objeto los honorarios arancelarios *stricto sensu* devengados por la prestación de los servicios relacionados con la fe pública notarial, se tramitaban con arreglo al procedimiento previsto en la DG 5ª del Arancel de 1971, de honda raigambre en la evolución del arancel notarial⁴¹⁹.

En la actualidad, la NG 10ª ha eliminado esta distinción, por lo que las discrepancias que los interesados planteen con relación al arancel se tramitarán en principio de acuerdo con el procedimiento descrito en la NG 10ª. Llegados a este punto, cabría cuestionarse si la reciente reforma del arancel notarial llevada a cabo por el art. 35 RDLMUIC, la que ha fijado la libertad de honorarios cuando el valor de la operación exceda los 1000 millones de pesetas, va a desembocar en una restauración del sistema anterior a efectos de la impugnación de estos honorarios notariales. Ciertamente la reforma del arancel incide sobre la libertad de fijación de honorarios y no sobre la naturaleza del

“1.- Los interesados podrán impugnar la minuta formulada por el notario dentro del plazo de quince días hábiles al de su notificación y entrega.

2.- La impugnación deberá presentarse ante el notario que la hubiere formulado, quien, con su informe, la elevará, en el plazo de diez días hábiles ante la Junta directiva del Colegio Notarial para su resolución. Asimismo la impugnación podrá presentarse directamente ante la Junta directiva del Colegio Notarial correspondiente. En este caso la Junta recabará inmediatamente informe del notario, que habrá de emitirlo en el plazo máximo de diez días.

3.- Las Resoluciones de la Junta directiva podrán apelarse en el plazo de diez días hábiles ante la Dirección General de los Registros y del Notariado.

4.- Las Juntas Directivas deberán comunicar a la Dirección General todos los recursos que se hubieren interpuesto así como las resoluciones que dictaren en esta materia.”

⁴¹⁹ Este procedimiento tenía su origen en el Arancel notarial de 1885 y se basaba, como hoy, en una doble instancia, si bien en un caso se interponía frente al delegado de distrito notarial con apelación ante la Junta directiva colegial, o bien ante la Junta y posterior apelación ante la DGRN, según el exceso fuera inferior o superior respectivamente a 1000 pesetas.

honorario que, teóricamente, sigue remunerando la prestación de fe pública. Pero tampoco debe obviarse que, en cierto modo, el efecto de que se dota a este nivel de honorarios es muy similar al de su calificación como honorarios privados en el Arancel de 1971.

Con todo, y mientras no se reforme el actual sistema de impugnación, nos decantamos por adoptar una posición prudente y favorable⁴²⁰ al sometimiento de las eventuales controversias que pudieran suscitarse incluso a este nivel, al procedimiento ordinario de impugnación ante la Junta colegial y la DGRN. No se nos escapa, de todas formas, las dificultades que puede entrañar su aplicación a los honorarios establecidos de esta manera a la hora de someter posibles controversias que tengan por objeto su exacción, máxime aún cuando en el arancel notarial no se prevé un recurso similar al de revisión que hemos examinado en el ámbito registral. O simplemente, si la NG 10ª es el trámite más adecuado para dirimir estas reclamaciones⁴²¹.

En segundo lugar, y a propósito de lo anterior, creemos oportuno señalar que la resolución de una impugnación favorable al interesado, por resultar probado un exceso notorio o injustificado en el cobro de honorarios, no genera ni para el notario ni para el registrador la obligación de devolver el exceso de lo percibido. Esta medida difiere de lo que ha venido siendo un principio secular y sólidamente considerado en las normas arancelarias⁴²². En consonancia con ello, tampoco se especifica quién debe correr con los

⁴²⁰ Y, naturalmente, coherente con nuestra propia visión del arancel notarial, ajustada a su configuración jurídica presente que, por definición, recoge los honorarios que puede cobrar el notario por sus actuaciones, sin distinción entre su percepción como profesional o funcionario.

⁴²¹ Por poner un ejemplo para concretar el sentido de nuestra reflexión ¿tendría la Junta colegial y, en su caso, la DGRN la facultad de pronunciarse sobre la procedencia de la cuantía pactada?. Y de ser así, ¿con arreglo a qué parámetros se puede ponderar dicha procedencia?. Sin perjuicio de volver sobre ello, téngase en cuenta que la libertad de honorarios obliga a reinterpretar el alcance del principio de cobertura del gasto que también hemos tenido ocasión de examinar en este capítulo.

⁴²² Incluso en las normas inmediatamente anteriores a los aranceles registral y notarial. Así, el art. 618.4 RH cerraba el precepto del recurso de reforma observando que si la DGRN estimaba *totalmente* en apelación el recurso del particular, el registrador podía ser sancionado con “el abono del duplo del exceso percibido”. En términos parejos, la DG 5ª del Arancel notarial de 1971 prevenía la posibilidad de ser sancionado con una “multa no superior al exceso que se le ordenare devolver” si resultaba probado que el notario “se hubiere *excedido notoriamente* en el cobro de aquéllos”. Curiosamente, en estos momentos, sólo el art. 437 CP plantea teóricamente esta posibilidad al prever la sanción del tipo penal descrito “sin perjuicio de los reintegros a que

gastos de la impugnación, ni siquiera en hipótesis de reclamaciones infundadas, por lo que debe considerarse que cada parte asumirá las suyas en cualquier reclamación, sea del tenor que sea.

En tercer y último lugar, resta por apuntar una dato cuya obviedad no desmerece su importancia y es que, en virtud de su integración en el cuerpo de notarios, éste es también el sistema de impugnar los honorarios de los notarios procedentes del cuerpo de corredores. Una medida que, aun de forma transitoria, viene a remediar la laguna existente en este ámbito, ante la ausencia denunciada de un procedimiento específico de impugnación⁴²³. No creemos que plantee tantas reticencias o especialidades el principio de arancel máximo que rige en estas prestaciones ya que, a pesar de no ser fijo, tiene un límite cuantitativo máximo en orden a la retribución de cada operación señalada en el Arancel de 1950.

4.- Sobre el control jurisdiccional de la impugnación del arancel.

Desgranados los trámites procedimentales de la impugnación de los honorarios, la segunda cuestión relevante que suscita la impugnación del arancel es la relativa a si cabe un control y revisión jurisdiccional de la misma, o mejor dicho, a cómo se articula ese control jurisdiccional, toda vez que, aunque el ordenamiento arancelario no se pronuncie al respecto, esta posibilidad resulta incuestionable, en virtud de los arts. 24 y 106.1 CE y así lo suscriben las opiniones doctrinales más autorizadas que seguimos en este punto.

Con relación al arancel registral⁴²⁴, DOMÍNGUEZ LUIS afirma que “aunque nada se precise al respecto, es evidente que la resolución de la DGRN agota la vía administrativa y,

viniere obligado”. Y decimos teóricamente, porque precisamente los preceptos arancelarios no asumen esta consecuencia en caso de una impugnación ‘temeraria’ a causa de la actuación del fedatario.

⁴²³ Cfr. FUGARDO ESTIVILL, José María. *Fe pública..... op.cit*, pág. 810.

⁴²⁴ Este planteamiento no sólo se resalta en la doctrina administrativista que ha estudiado el Registro como institución. Desde la propia doctrina civilista o registral propiamente dicha, destaca por su significación el parecer del profesor LACRUZ BERDEJO. “Dictamen sobre.....”. *op.cit*, pág. 163, quien ya se avenía a reconocer esta posibilidad con base en tres argumentos: la similitud del sistema de fijación del arancel con las tarifas que cobra el titular de una concesión administrativa a sus usuarios, la actuación “plenamente administrativa” de la DGRN cuando resuelve los recursos de impugnación de honorarios y, por último, el argumento irrefutable de la

por tanto, es susceptible de recurso contencioso-administrativo”⁴²⁵. Idéntica opinión sustenta la profesora FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ desde la óptica del Registro Mercantil como órgano administrativo, para quien “en la práctica, agotada esta vía administrativa, la resolución es revisable por la jurisdicción contencioso-administrativa”⁴²⁶, si bien detecta

jurisprudencia de la entonces Sala Cuarta del Tribunal Supremo, que avala esta opción en sus sentencias de 17 de junio de 1960, 2 de abril de 1966 y 23 de enero de 1973.

⁴²⁵ Cfr. *Registro de la Propiedad..... op.cit.* pág. 393. Existe un matiz a reseñar en este punto y es que el autor basa este argumento en los arts. 1.2 c) y 37.2 de la antigua Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa de 1957. El primero delimita a estos efectos el concepto de Administración Pública definiendo como tal en el apartado c) a “Las Corporaciones e Instituciones Públicas sometidas a la tutela del Estado o de alguna entidad local”. Por su parte, el segundo, observa que los actos emanados de dichas instituciones podrán ser objeto de dicho recurso.

En la actualidad, en virtud de la reforma de la jurisdicción contencioso-administrativa operada por la nueva Ley 29/1998, de 13 de julio, no parece que haya problemas en mantener el acceso de los particulares a la vía jurisdiccional contencioso-administrativa en materia arancelaria. No obstante, debe tenerse en cuenta que, con la nueva Ley, los preceptos de referencia en esta cuestión son el art. 1.2 d), con arreglo al cual se entiende por Administración Pública “Las entidades de Derecho Público que sean dependientes o estén vinculadas al Estado, las Comunidades Autónomas o las Entidades Locales”. Definición en la que, por sus caracteres orgánicos y funcionales, encajan los Registros de la Propiedad y Mercantiles, no tanto el notario. La diferencia estriba en el precepto que eventualmente se equipararía al antiguo art. 37.2; ya que, con arreglo al nuevo art. 25.1 LJCA, el objeto del recurso contencioso-administrativo son los “actos expresos y presuntos de la Administración Pública que pongan fin a la vía administrativa”. A pesar de no especificar, como lo hacía la Ley anterior, el carácter recurrible de los actos de dichas entidades de Derecho Público, creemos que resulta suficiente su inclusión en el ámbito de la Administración Pública operado por el art. 1.2 d) LJCA, con la particularidad que encierra, en este sentido, el ejemplo del notario.

Esta es, por lo demás, la posición que suscribe el profesor TORNOS MAS. *Régimen jurídico de..... op.cit.*, págs. 129-130, desde su concepción del arancel como precio fijado imperativamente por la Administración para regular el ejercicio de ciertas profesiones como la que nos ocupa. En su opinión, la resolución colegial desestimatoria de la impugnación del arancel constituye un acto administrativo, por cuanto “en esta materia el Colegio actúa por delegación de la Administración y, por tanto, quedará abierta la vía a la jurisdicción contencioso-administrativa”.

⁴²⁶ Cfr. *El Registro Mercantil..... op.cit.*, págs. 198, 209-216. La autora esgrime en estas páginas la doctrina de los actos separables para fundamentar el control jurisdiccional de la actividad registral mercantil. Con arreglo a esta teoría, una cosa es el acto jurídico que se inscribe, sometido al Derecho Privado y a la jurisdicción civil, y otra el que denomina acto registral; esto es, la manifestación de la Administración exteriorizada en un acto administrativo favorable o contrario a la inscripción del acto en el Registro Mercantil. Este acto registral es un verdadero acto administrativo, sometido como tal a la jurisdicción contenciosa, tanto desde una perspectiva objetiva (naturaleza administrativa de la actividad del Registro Mercantil) como subjetiva (en atención al carácter funcional del encargado del Registro), “ya que la actividad registral del Registro Mercantil siempre constituye una manifestación de juicio, conocimiento o deseo que finalmente implica una determinada imposición de voluntad dada la potestad administrativa con que actúa la Administración pública a través de sus funcionarios. Las características en la organización y emanación de esta especial actividad administrativa no desvirtúan lo que en todo caso se conduce mediante un procedimiento administrativo”.

Aunque esta doctrina es aplicable en sentido estricto al acto de inscripción del registrador, también podría entenderse que la minutación del registrador encaja en la categoría del acto registral. Por una parte, porque guarda una conexión directa con el mismo, ya que el devengo de honorarios registrales trae causa del acto de inscripción en el Registro Mercantil. Por otra parte, porque se trata de un acto que en cierto modo expresa una concreta manifestación de voluntad de la Administración, a través del funcionario encargado del Registro,

tanto en la DGRN como en la jurisprudencia del Tribunal Supremo una tendencia histórica reticente a admitir abiertamente la competencia de esta jurisdicción para revisar con carácter general para los actos emanados del Registro Mercantil⁴²⁷.

A propósito de esta última reflexión, el TS no se ha prodigado en exceso sobre la revisión jurisdiccional del arancel, toda vez que han llegado pocos asuntos de esta índole a su conocimiento, -centrados casi monográficamente en torno al arancel registral-, pero cuando lo ha hecho se ha decantado favorablemente por esta posibilidad desde el primer instante, sin vacilaciones. Desde esta perspectiva, deben citarse por su repercusión pionera en esta materia las SSTS de 8 de mayo de 1957 y de 17 de junio de 1960, en las que reconoció el acceso de las impugnaciones de minutas de notarios y registradores respectivamente al acceso de la jurisdicción contenciosa⁴²⁸. Esta doctrina se reproduce en

dirigida a exigir al particular la remuneración del servicio prestado con arreglo a las normas que disciplinan jurídicamente el arancel.

Salvando las distancias, este punto de vista parece vislumbrarse en la argumentación empleada en la STS de 17 de junio de 1960, mencionada por la autora, para justificar la impugnación ante la jurisdicción contenciosa de los honorarios de un registrador mercantil. En esta sentencia, citada más adelante, el Tribunal Supremo discernió a estos efectos la naturaleza administrativa –“gubernativa”- del procedimiento de impugnación de honorarios registrales contemplado en los reglamentos del registro mercantil e hipotecario, deduciendo como consecuencia inmediata, la impugnabilidad del acuerdo dictado por la DGRN ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

⁴²⁷ Cfr. *El Registro Mercantil..... op.cit.*; págs. 198 y ss. Uno de los argumentos que desde un primer momento barajó la DGRN para oponerse a esta posibilidad es que ciertos procedimientos del Registro Mercantil, por su naturaleza y circunstancias, no son de carácter administrativo, sino que se trata más bien actos de jurisdicción voluntaria (entre otras Resoluciones de 3 de marzo de 1961, 23 de febrero de 1968 y, más recientemente, 26 de junio de 1986 y de 23 de junio de 1994). Entre ellos, el de la impugnación de minutas del registrador. Este criterio encontró acomodo en la jurisprudencia del Tribunal Supremo y, por tanto, para excluir la competencia de la jurisdicción contenciosa (STS de 22 de octubre de 1962). Sin embargo, en esta misma época no faltaron sentencias como la ya mencionada sentencia de 17 de junio de 1960, referida precisamente a la impugnación de honorarios de un registrador mercantil, en la que el Tribunal Supremo entendió que “es la materia misma del precepto, y no su encasillado formal en una determinada ley o cuerpo legal, lo que da carácter administrativo a un precepto, y sujeta los actos por él afectados al Derecho de esa clase, pues es obvio que en el mismo Código Civil existen normas de Derecho Administrativo y viceversa, disposiciones contenidas en regulaciones formalmente administrativas pueden ser de índole civil”. Posteriormente, la STS de 7 de junio de 1986 supuso, en opinión de la autora, un auténtico “punto de inflexión”, ya que, tras reivindicar la prevalencia de “la naturaleza de la institución sobre la sede en que aparezca situada en el ordenamiento jurídico”, concluyó la sujeción de un acto registral a la jurisdicción contenciosa.

En términos comparativos, la evolución de la jurisprudencia posterior a la STS de 17 de junio de 1960 en materia de honorarios registrales ha sido unívoca y constante en admitir su susceptibilidad de recurso ante la jurisdicción contenciosa, anticipándose a la que dictaminaba con carácter general la sujeción o no de los actos registrales. Aunque no afectara directamente al arancel mercantil, también le era extensible las consecuencias dimanantes de la Resolución de 30 de noviembre de 1971, en la que la DGRN asumía indefectiblemente la virtualidad de este planteamiento al declarar que sus resoluciones agotaban la vía administrativa y que, contra las mismas, cabía interponer recurso contencioso administrativo.

las SSTs de 2 de abril de 1966 y de 23 de enero de 1973 y de 22 de febrero de 1980⁴²⁹, para el registrador, y 25 de mayo de 1976, para el notario⁴³⁰.

Tras este periplo inicial en que se reconoce su revisión jurisdiccional, las sentencias que han recaído con ocasión de la aplicación del arancel durante los últimos veinte años se han limitado a resolver ordinariamente cuestiones de fondo sobre la aplicación del arancel en recursos de apelación contra sentencias resolutorias de recursos contencioso-administrativos sin ni siquiera entrar a plantear previamente la competencia de esta jurisdicción para su conocimiento, ni de oficio ni a requerimiento de las partes, aceptando como doctrina consolidada que las resoluciones de la DGRN en materia de impugnación de honorarios son revisables por la jurisdicción contencioso-administrativa⁴³¹.

⁴²⁸ Ambos pronunciamientos se erigen en punto de referencia, no sólo por ser los primeros en abordar expresamente esta problemática sino en la medida en que la validez y la trascendencia de sus afirmaciones ha marcado la línea argumental de sus pronunciamientos posteriores. En cuanto al arancel notarial, la STS de 25 de mayo de 1976, remitiéndose a la doctrina que sentara la STS de 8 de mayo de 1957 afirma que no “puede ofrecer duda que los problemas que puede plantear la aplicación del arancel notarial como forma legalmente reconocida de remunerar la actividad profesional de un funcionario público especial es materia netamente administrativa y como tal elemento esencial determinante de la competencia de nuestra jurisdicción”.

Y por lo que concierne al arancel registral, la STS de 17 de junio de 1960 asevera que “la tramitación gubernativa de las impugnaciones de honorarios del registrador (.....) es un procedimiento administrativo relativo a lo que, en esencia, viene a ser la percepción de una tasa por un servicio público, sujeta al Derecho Administrativo; tramitación que termina en un acuerdo de la Dirección General de los Registros, cuyas decisiones pueden tener en otras hipótesis naturaleza civil, pero no cuando encierran una vía gubernativa, especialmente establecida con esa finalidad de discutir el pago de los derechos arancelarios devengados por un funcionario público como tal; y determina, por encima, el que dicho acuerdo sea susceptible de revisión y enjuiciamiento en la jurisdicción contencioso-administrativa”. Este fragmento de la doctrina sentada por esta sentencia, se encuentra en la reseña de jurisprudencia de la RCDI, nº 404-405, 1962; pág. 121.

⁴²⁹ Las dos primeras argumentan directamente su competencia sobre la base del pronunciamiento de 1960. En este sentido, la sentencia de 1973 vuelve a insistir en el carácter de procedimiento administrativo que agota la vía administrativa del sistema de impugnación de honorarios de los arts. 618-619 RH, que “deja expedita su reclamación ante esta jurisdicción”. Por el contrario, la STS de 22 de febrero de 1980 lo hace indirectamente mediante la confirmación de la sentencia de la Audiencia Territorial de Granada de 7 de octubre de 1975 que, a su vez, había declarado conforme a Derecho la “resolución administrativa impugnada” refiriéndose a la mencionada Resolución de la DGRN de 30 de noviembre de 1971, de la que destaca su contenido de acto administrativo. Esta Resolución había calificado como acto administrativo de carácter definitivo la minuta impugnada por el particular y, en consecuencia, la remitía “como pertinente y directa vía impugnatoria” a la jurisdicción contenciosa.

⁴³⁰ Cfr. FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón; SÁINZ MORENO, Fernando. *El notario..... op.cit.*, pág. 111. Curiosamente, esta sentencia es más explícita en afirmar la competencia de la jurisdicción contenciosa que la sentencia de 1957 a cuya doctrina se remite en principio.

⁴³¹ Sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 19 de octubre de 1987, 6 de octubre de 1989, 22 de julio de 1992, 3 de septiembre de 1992, 17 de febrero de 1994 y de 27 de septiembre de

Resta entonces por determinar qué órgano jurisdiccional se estima competente para conocer de la revisión del arancel, por cuanto el sistema descrito se correspondía con el modelo previsto en la antigua LJCA de 1956, a través de una doble instancia ante el Tribunal Superior de Justicia y posterior apelación ante el Tribunal Supremo. Este sistema se torna novedoso y más complejo en el marco procesal actual implantado por la nueva Ley jurisdiccional, Ley 29/1998 de 13 de julio. En un principio, el texto de la Ley nos permite acoger dos posibles vías procesales para recurrir frente a las resoluciones de la DGRN en materia arancelaria. La primera consiste en entender que son susceptibles de recurso en primera instancia ante el Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo (art. 9 c) en conexión con el art. 10.1 i)) y, en segunda instancia, en recurso ordinario de apelación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la AN (arts. 11.2 y 81.1) siempre que la cuantía del asunto exceda de tres millones de pesetas⁴³². La exégesis alternativa pasa por considerar que la resolución es recurrible en única instancia ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ (art. 10.1 j))⁴³³. En este caso, no cabría recurso de apelación, pero sí

1997. Como muestra del dato que apuntábamos sobre la diversa incidencia de la jurisprudencia recaída sobre los aranceles, baste con señalar que todas estas sentencias resuelven recursos de apelación relativos al arancel registral, excepto las dos últimas. La sentencia de 17 de febrero de 1994 recae sobre el arancel mercantil y la sentencia de 27 de septiembre de 1997 resuelve las dudas sobre la extensión de una reducción en el número 2.2 del Anexo I del arancel notarial.

⁴³² El art. 9 c) de la Ley dice que los Juzgados Centrales de lo Contencioso-Administrativo conocerán “en primera o única instancia de los recursos contencioso-administrativos que se interpongan contra las disposiciones generales y contra los actos emanados de los organismos públicos con personalidad jurídica propia y entidades pertenecientes al sector público estatal con competencia en todo el territorio nacional, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra i) del apartado 1 del artículo 10”.

Las dudas sobre la aplicación de este precepto a la DGRN estriban en el hecho de que ésta, según la LOFAGE, es un órgano de la Administración General del Estado, no propiamente una entidad perteneciente al sector público estatal. Ahora bien, la cláusula “sin perjuicio de” remite a los Tribunales Superiores de Justicia el conocimiento de “los actos y resoluciones dictados por órganos de la Administración General del Estado, cuya competencia se extienda a todo el territorio nacional y cuyo nivel orgánico sea inferior al de Ministro o Secretario de Estado en materia de personal, propiedades especiales y expropiación forzosa” (art. 10.1 i)). Desde un punto de vista sistemático, si tomamos este precepto como una materia excluida o excepcionada del conocimiento por el Juzgado Central, el tenor del precepto confirma indirectamente que la Ley no maneja en sentido técnico riguroso la expresión “entidad perteneciente al sector público estatal” y que, por lo tanto, es posible entender incluido en su ámbito los órganos de la Administración del Estado. En consecuencia, este argumento sistemático juega a favor de la interpretación de que el art. 9 c) se refiere también a los órganos de la Administración del Estado.

⁴³³ Este precepto atribuye a este órgano jurisdiccional la competencia sobre “cualesquiera otras actuaciones administrativas no atribuidas expresamente a la competencia de otros órganos de este orden jurisdiccional”.

recurso de casación aunque el nuevo requisito de la cuantía del asunto establecido en el art. 86 de la Ley, no inferior a 25 millones de pesetas, restringe considerablemente los recursos impugnables por esta vía.

Sea cual fuere la vía procesal oportuna, el acceso al TS en casación, por lo menos en cuanto al recurso ordinario, es una hipótesis que desaparece, según los términos de la nueva LJCA, en la primera interpretación y que sólo es viable en una minoría de asuntos con la segunda alternativa propuesta⁴³⁴. Llegados a este punto, queremos manifestar que, bien se agote ante el TSJ o bien se agote ante la AN, la revisión jurisdiccional de un arancel difícilmente será enjuiciada por el TS. Esta es, a nuestro juicio, la innovación más destacada que, en esta materia, ha supuesto el tránsito de la antigua a la nueva Ley de la Jurisdicción Contenciosa.

Aun cuando la razón de economía procesal sea una razón suficiente y poderosa para justificar el nuevo sistema, deseamos dejar constancia de nuestra valoración reticente desde la perspectiva de la sistematización y ordenación del arancel, ya que el sistema anterior -a lo mejor, quizá también de forma anómala- propiciaba la posibilidad de la discusión ante el TS sobre sus criterios informantes o sobre la interpretación de sus elementos, y, con ello, una línea interpretativa solvente por la naturaleza y autoridad del órgano jurisdiccional que resolvía. Sin ánimo de incurrir o sugerir una crítica gratuita e injustificada, sería deseable

⁴³⁴ Según el art. 86.1 LJCA: “Las sentencias dictadas en única instancia por la sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y por las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia serán susceptibles de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo”. En su apartado 2 excluye del mismo, entre otros, “las (sentencias) recaídas, cualquiera que fuere la materia, en asuntos cuya cuantía no exceda de 25 millones de pesetas, excepto cuando se trate del procedimiento especial para la defensa de los derechos fundamentales, en cuyo caso procederá el recurso cualquiera que sea la cuantía del asunto litigioso”.

que los órganos que tomarán el relevo competencial del TS en la revisión del arancel sienten y mantengan unos mínimos criterios comunes de uniformidad en la interpretación jurisprudencial del arancel, tal como la ha venido haciendo hasta ahora, con mejor o peor fortuna, el TS.

CAPÍTULO TERCERO

LA NATURALEZA JURÍDICA DEL ARANCEL

*I.- APROXIMACIÓN A UNA CONTEMPLACIÓN DUAL DEL
ARANCEL: EL ARANCEL SUPONE UNA PRESTACIÓN
PECUNIARIA A CARGO DE LOS PARTICULARES.*

A) La necesidad de superar el análisis formal del arancel como mecanismo retributivo de ciertos funcionarios públicos.

En los dos capítulos anteriores creemos haber constatado oportunamente la valoración y el tratamiento jurídicos que tradicionalmente se ha dispensado al arancel a partir de un enfoque o perfil unidimensional que lo postula como un mero elemento estructural o ‘reglamentario’ en la relación jurídica entre estos profesionales y sus clientes, que viene regulado por el Estado en atención al estatuto ‘oficial’⁴³⁵ de quienes prestan el

⁴³⁵ La jurisprudencia nos ofrece en la práctica constantemente ejemplos de esta peculiar consideración de estos fedatarios. Apenas con medio año de antelación a su integración definitiva en el notariado, la STS de 25 de marzo de 2000 declara que los corredores de comercio no están sujetos al pago del recurso cameral permanente establecido en la Ley 3/1993 que lo regula. El ponente de la sentencia, D. José Mateo Díaz niega categóricamente la condición de comerciante del corredor aduciendo la existencia de una doctrina reiterada de la sala “que ha sido invariable en orden a que los corredores *tienen una regulación estatutaria propia*, análoga a la de los funcionarios públicos, y a la que repugna su consideración de comerciantes, basada en preceptos del Código de Comercio que han de entenderse inoperantes en el momento presente. A mayor abundamiento, la reciente Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, disposición adicional 24ª, ha integrado a los corredores en un “Cuerpo Único de Notarios”, lo que elimina, después de la entrada en vigor de dicha disposición, cualquier discusión (.....)”.

servicio de fe pública y a la trascendencia pública que, aún ceñida al ámbito individual, conlleva para la sociedad.

Para quienes suscriben esta posición⁴³⁶, la dimensión del arancel podría quedarse aquí -y, de hecho, se queda-, a este nivel, sin ulteriores consideraciones, como un medio para remunerar los servicios de unos profesionales ‘*sui generis*’⁴³⁷, que encuentra su razón de ser en tanto es el sistema que redunde en un mayor beneficio para los particulares, toda vez que garantiza la prestación del servicio con profesionalidad e independencia. Con todo, su justificación última radica, a nuestro modo de ver, en el peculiar estatuto jurídico de quienes prestan el servicio; en la medida en que se entiende que el arancel es el mecanismo más adecuado a la genuina naturaleza jurídica dual de los fedatarios públicos. Con lo que, aunque se quiera ofrecer una visión paritaria o cuasi privada del arancel como el precio o ‘tarifa’ oficial que fija la Administración entre los particulares y los propios funcionarios ejercientes, lo cierto es que, por lo general, el análisis jurídico del arancel de estos fedatarios gira en torno a una de las partes de la relación -el dador de fe pública- y, como tal, se conceptúa actualmente en nuestro Derecho, tanto desde las vertientes doctrinal y jurisprudencial como desde su contemplación legal, donde se atiende prioritariamente a su enfoque formal.

El cotejo entre las actividades y el estatuto de los distintos profesionales que cobran o han cobrado en algún momento sus honorarios por arancel, pone de manifiesto una

⁴³⁶ En los últimos tiempos se ha vuelto a reivindicar la vigencia de esta construcción del arancel. Sirva como reciente ejemplo del mismo, la siguiente descripción del arancel que se realiza desde el ámbito notarial, en un cierto tono crítico con el actual sistema de retribución: “Colectivamente, el arancel es la contraprestación del mantenimiento de toda la institución, del total sistema notarial. El Estado, establecido el arancel, se desentiende de los gastos que tal sistema produce, porque el arancel debe mantener todo el sistema. Individualmente, el importe de los derechos arancelarios se destinan al pago de los gastos de las oficinas notariales y cubiertas éstas el remanente constituye su retribución profesional; este carácter residual de los ingresos junto a la variabilidad individual constituye una de las pautas que incentivan al notario a economizar costes, pues es la principal política reglamentaria que puede poner en marcha el notario para mejorar sus ingresos, junto con las inversiones en su total formación”. ROMERO HERRERO, Honorio en “La deontología notarial en relación con los clientes, en relación con los compañeros y en relación con el Estado”. *RJN*; nº 29, 1999; págs. 148-149.

⁴³⁷ Algunos autores recurren a expresiones ilustrativas para recalcar esa sempiterna aureola de singularidad de la profesión. Un significativo ejemplo de ello lo encontramos en PARADA VAZQUEZ, quien, refiriéndose a la naturaleza de la función de los Registradores, califica a éstos como “caleidoscópica figura”. Cfr. PARADA VAZQUEZ, Ramón. “Los Registradores.....”. *op.cit.*, pág. 51.

característica común entre ellos muy significativa: todos ellos prestan o prestaron servicios de dación de fe pública en sus diversas manifestaciones. En el momento presente acontece en el campo de la fe pública en el tráfico jurídico civil y mercantil, con el nuevo cuerpo único de notarios, y en el de la fe pública registral con los registradores de la propiedad y mercantiles. Pero no han sido los únicos, pues hasta tiempos no muy lejanos el arancel era el mecanismo retributivo de otros sujetos investidos de funciones públicas fedatarias, como la judicial, encarnada en los antiguos aranceles judiciales⁴³⁸, hoy derogados, y la consular, en la figura de los aranceles consulares⁴³⁹.

⁴³⁸ No sólo los secretarios judiciales han sido históricamente retribuidos mediante arancel. En los diferentes momentos de la evolución del régimen jurídico del llamado arancel judicial, éste afectó al personal de la Administración de Justicia en sus diferentes escalas: desde jueces y fiscales hasta los antiguos oficiales de sala, si bien el sistema pivotó sobre los primeros. Las manifestaciones más remotas de este régimen retributivo de los funcionarios de la Administración de Justicia proceden de la segunda mitad del siglo XIX, pero su antecedente más próximo se encuentra en el Decreto 1035/1959, de 18 de junio, dictado al amparo de la LTEP, por el que se convalidaban dichas exacciones. Este Decreto fue derogado por la Ley 25/1986, de 24 de diciembre, de supresión de las tasas judiciales. Un prolijo repertorio de las normas que han regulado este arancel desde 1873 – por cierto, de rango reglamentario-, puede verse en *Nuevo diccionario de legislación*. Aranzadi. Vol. II. 1975; págs. 1452 y ss.

La incidencia de la LSTJ no sólo se manifestó en el ámbito judicial, sino que también vino a ordenar otra manifestación de retribución por arancel en el Registro Civil. En efecto, su art. 1 suprimió “las tasas judiciales y las que se devengan por las actuaciones del Registro Civil”. Estas tasas venían recogidas en los apartados d) y e) del art. 1 del Decreto 1034/1959, por el que se convalidaba y regulaba al amparo de la LTEP la exacción de una amalgama de prestaciones aglutinadas bajo la denominación de ‘tasas administrativas del Ministerio de Justicia’, exigidas por la prestación de servicios o actividades del Registro Civil; en concreto, por la recepción o solicitud de documentos del mismo.

Un correcto entendimiento en su integridad de las tasas del Registro Civil, requiere forzosamente remontarse dos años antes, fecha de la aprobación de la vigente Ley del Registro Civil, de 8 de junio de 1957. Esta Ley dedicaba su Título VII (arts. 98-102) a regular el régimen económico del Registro Civil, previendo a tal fin ciertas reglas sobre gratuidad de los asientos del Registro, licencias de enterramiento y de determinados expedientes registrales (art. 98); así como la remuneración por determinadas actividades (arts. 99-100). El precepto más relevante desde nuestro punto de vista es el art. 102, por cuanto disponía que “cualquier *imposición o modificación* de aranceles o exacciones *permitida* por las leyes relativa a los Registros Civiles se hará por Decreto, aprobado a propuesta del Ministerio de Justicia, previo informe de la Dirección General”.

En una técnica deslegalizadora muy frecuente en la ordenación jurídica del sistema de aranceles, la LRC concedía al Gobierno todas las potestades para modificar e incluso establecer figuras arancelarias con el único requisito de que éstas se encontraran permitidas en una norma con rango de ley. Fijémonos en que, a través de este requisito, se percibe otra de las constantes que presiden el régimen arancelario: basta con que el arancel se contemple, -la Ley aquí se refiere a que lo permita-, en una norma con rango de ley para considerar legítima la remisión reglamentaria de su régimen jurídico. Con base en esta habilitación legal, y en conexión con el régimen transitorio de convalidación de tasas y exacciones parafiscales establecido en la LTEP, llegamos al Decreto de 1959. El régimen económico previsto por la LRC fue desarrollado por el Reglamento del Registro, aprobado por Decreto de 14 de noviembre de 1958, en sus arts. 370-377 y por la DF 3ª. Esta declaraba la vigencia de los Aranceles del Registro Civil “en tanto no se modifiquen en la forma prevista en el artículo 102 de la Ley”.

Las tasas del Registro fueron suprimidas por el apartado 1º de la DD de la LSTJ de 1986, según hemos expresado. Sin embargo, a pesar de la claridad con que se expresa la eficacia derogatoria de la LSTJ, la LRC y su Reglamento han continuado albergando las disposiciones relativas a su régimen económico, algo que no parece coherente con la finalidad y el espíritu de la LSTJ, sobre todo cuando en su Exposición de Motivos se

justifica su supresión argumentando que la ordenación por entonces vigente de las tasas judiciales provocaba “notables distorsiones” en el ámbito de la Administración de Justicia y, sobre todo, que podía contravenir algunos principios tributarios. Tras un paréntesis de seis años, la LO 7/1992, de 20 de noviembre, y el RD 181/1993, 9 de febrero, han resuelto parcialmente la contradicción latente entre la LSTJ y las disposiciones sobre el régimen económico del Registro Civil al suprimir algunas de estas últimas. Ello ha supuesto, volviendo a los aranceles, la supresión del art. 102 LRC y de la DF 3ª RRC pero no, en cambio, del art. 377 RRC, pero siguen vigentes los arts. 98 y 100 LRC y la restante regulación reglamentaria contenida en los arts. 370-377 RRC. Con lo que, insistimos, se mantiene una situación antinómica y confusa acerca de la gratuidad o no de las actuaciones del Registro Civil que sólo cabe resolver con una intervención del legislador en la que suprima estas disposiciones, si es que realmente se quiere actuar en consecuencia con el propósito expresado en la LSTJ. Hasta que no sea así, nos inclinamos por mantener la interpretación que nos parece más lógica con lo que hemos expuesto y que es la que se enuncia en las concordancias del texto legal que manejamos, conforme a la cual, se considera si no formalmente, sí implícitamente derogados tanto las disposiciones de la Ley como las del Reglamento. Cfr. *Legislación del Registro Civil con resoluciones*. Tecnos. Madrid, 1997; págs. 208 y 1001.

A propósito de lo anterior, la legislación del Registro Civil amparó hasta 1993 la retribución por arancel del otrora Cuerpo de Médicos del Registro Civil. Hasta esa fecha, el régimen jurídico de los médicos del Registro Civil venía contemplado en el Título VIII (arts. 378-408) del RRC, en su redacción originaria de 1958. De conformidad con esta regulación, se les otorgaba la consideración de funcionarios públicos y se preveía su retribución por arancel aprobado por Decreto y recogido en un anexo o tabla de honorarios situado a continuación del RRC. Este sistema se mantuvo así hasta que el art. 1 de la LO 7/1992, de 20 de noviembre, y el RD 181/1993, de 9 de febrero, que desarrolla la primera, ordenaron la extinción del Cuerpo de Médicos del Registro Civil y su correlativa integración en el Cuerpo de Médicos Forenses. Una de las consecuencias de dicha integración fue la supresión de la retribución por arancel de estos médicos y su sustitución por la retribución a cargo de los presupuestos generales del Estado (arts. 1 de la Ley y 2 del RD), -como se relata en el nº 2 de los antecedentes del ATC 87/1996, de 15 de abril-, en aras a lograr la gratuidad de los expedientes del Registro Civil y, con ello, el fin último de la gratuidad de la justicia. El propósito unificador que inspira la supresión del arancel por la LO 7/1992 se desvela con más detalle en el FJ 2º del ATC, en el que citando la Exposición de Motivos de aquélla, se justifica tal medida “por la necesidad de llevar hasta sus últimas consecuencias la gratuidad de los expedientes del antedicho servicio público, para lo que es un obstáculo la retribución arancelaria de los médicos adscritos a él”. Precisamente, en dicha Exposición de Motivos, el legislador reconoce que aquel principio de gratuidad, establecido por la LSTJ, encuentra como “única excepción, la percepción arancelaria de los funcionarios del Cuerpo de Médicos del Registro Civil”.

El ATC que citamos, -y del que nos hemos servido para explicar a través del Tribunal Constitucional la evolución del arancel de estos facultativos-, es consecuencia del recurso de amparo interpuesto por un médico integrante del extinguido Cuerpo de Médicos del Registro Civil contra la integración de ambos cuerpos funcionariales.

⁴³⁹ La evolución posterior de estas figuras en el sistema tributario español deviene significativa, pues los aranceles judiciales fueron derogados por la mencionada LSTJ, mientras que los llamados aranceles consulares aprobados por el Decreto de 7 de junio de 1949 se reconvirtieron en tasas por la LTC.

Respecto de los aranceles consulares, el Anexo III del RN regula el ejercicio de la fe pública por los agentes diplomáticos y consulares en el extranjero. Según su art. 1 se atribuye el ejercicio de la fe pública en el extranjero a los jefes de misiones diplomáticas y a los cónsules de carrera, si bien en su art. 2 prevé que el cónsul de carrera o, en su defecto, las misiones diplomáticas puedan autorizar el ejercicio de la fe pública en el extranjero a los agentes consulares honorarios, con arreglo a las competencias definidas en el art. 4 del Anexo III. Como señala TORROBA SACRISTÁN, José. *Derecho Consular*. Ministerio de Asuntos Exteriores. Madrid, 1993; págs. 296 y ss, el cónsul tiene reconocido el ejercicio de una auténtica función notarial por el art. 5 del Anexo, al indicar éste que “los agentes diplomáticos y consulares observarán en la redacción de las escrituras y actas matrices, expedición de copias y testimonios, formación y conservación de protocolos y en todos aquellos actos en que intervengan con carácter notarial, todas las prescripciones contenidas en la Ley del Notariado y en el Título IV de su Reglamento y su Anexo II, en la parte que sea aplicable y con las excepciones que se consignan en los artículos siguientes (.....)”.

Aunque el art. 3 del Anexo reconoce a los cónsules y a los agentes honorarios la consideración de funcionarios, TORROBA SACRISTÁN puntualiza que en realidad, a tenor del RD 925/84, de 25 de abril, por el

Quiere destacarse con ello que la concepción formal del arancel ha tenido una enorme influencia en la política legislativa sobre la financiación de una función pública, como la de fe pública en sus diversas manifestaciones, por cuanto el legislador la ha sustraído de cualquier otra consideración teórica ajena a la de su pertenencia a la esfera de la configuración profesional de los sujetos a quienes la ley confiere el ejercicio de dicha

que se aprueba el Reglamento de estos agentes, los agentes consulares honorarios no adquieren la condición de funcionarios de carrera, pues actúan como delegados o auxiliares del Cónsul. Asimismo tampoco se les reconoce el derecho a ninguna clase de emolumentos por el ejercicio de sus funciones, ni siquiera la participación sobre la recaudación de las tasas consulares, como les reconoce el art. 17.2 del Reglamento y venía siendo tradicional, toda vez que la LTC no recogía ninguna medida remuneratoria de esta índole y disponía la totalidad de su recaudación en el Tesoro. No obstante, los agentes pueden percibir una compensación por los gastos derivados de su actividad siempre que estos queden debidamente acreditados.

Precisamente, con relación al cónsul, funcionario de carrera por lo general y titular de la fe pública, TORROBA SACRISTÁN también afirma en esta misma sede su carácter de funcionario público ordinario, que no es profesional del Derecho porque, a diferencia del notario, “no tiene obligación de aconsejar a quien solicita su ministerio sobre el medio más adecuado para el logro de su propósito y puede ser procedente que remita a aquél un abogado o profesional adecuado, limitándose por su parte a revisar o calificar el negocio pretendido, desde el punto de vista de la legalidad”. Sobre éste y otros extremos relativos al estatuto jurídico de los funcionarios consulares, véase la obra de referencia de este autor, págs. 87 y ss.

La LTC configura a ésta como un tributo que grava “las actuaciones administrativas de las oficinas consulares y de las secciones consulares de las misiones diplomáticas, así como *los actos que realicen en el ejercicio de la fe pública* y que sean competencia de las mismas”. El sujeto pasivo de las tasas a título de contribuyente es aquella persona física o jurídica que “solicite o provoque” las mencionadas actividades por parte de la Administración consular (art. 2). La tasa se recauda en el Tesoro Público y rige en ella, con carácter supletorio, la LGT.

El aspecto más llamativo de la tasa, en nuestra opinión, se contempla en los arts. 3 y 5, donde se recoge las distintas actividades administrativas consulares que pueden generar el pago de la tasa y su cuantificación. Se dice en el preámbulo de la Ley que con ello se ha pretendido “detallar con mayor especificación los distintos actos y diligencias contenidos en la Ley de Tasas Consulares con el fin de evitar errores en la calificación jurídica de los mismos, y por lo tanto en la aplicación de la tarifa consular adecuada”. De entre las distintas actuaciones previstas en el art. 5, destaca sin duda la que se refiere al gravamen de los actos notariales, en el que se alterna el pago de una cuota fija -los derechos especiales de giro, cuyo valor se determina de acuerdo con la cotización que fija el Fondo Monetario Internacional, con arreglo a lo dispuesto en el art. 3 A) de la Ley- con el sistema de cuantía variable, aplicando un tipo de gravamen sobre una base.

Este último es, por ejemplo, el sistema que se emplea para cuantificar la tasa correspondiente a un instrumento público cuya cuantía sea superior a las 200000 pesetas. En este caso, hasta las primeras 200000 pesetas, por folio protocolizado, se cobran 5 unidades de derecho especial de giro. Por encima de esa cantidad, se aplica además un gravamen decreciente en varios tramos que oscila del 1 por ciento, en el tramo comprendido entre las 200001 y 500000 pesetas hasta el 0,05 por ciento, cuando la cantidad exceda los 50 millones de pesetas. Por lo que respecta al valor que debe atribuirse a la base de la tasa, el art. 3 A) LTC señala que “cuando la base esté constituida por el valor atribuido a bienes o derechos, se tendrá en cuenta el valor declarado por el interesado, sin perjuicio del derecho de la Administración a comprobar ese valor por los medios establecidos en el art. 52 de la Ley General Tributaria”.

La tasa consular se satisface, según el art. 7 de la Ley, mediante efectos timbrados: los denominados sellos fiscales consulares. Dichos sellos corresponden “al total de los derechos percibidos” y deben figurar al pie de “todos los documentos expedidos, visados o legalizados por las oficinas consulares de la nación, tanto de carrera como honorarios”.

función, fundamentalmente notarios y registradores. Probablemente, en este proceso ha jugado un papel decisivo la carencia de un modelo o de argumentos jurídicos alternativos a los propuestos durante el último siglo y medio por la ingente doctrina hipotecarista y notarial, dotada, todo sea dicho, de un gran nivel técnico y que ha marcado las pautas sobre cómo debía entenderse la configuración jurídica del arancel. En cualquier caso, este es el modelo por excelencia que ha imperado desde entonces y que ha predeterminado, sin duda, la contemplación jurídica dominante del arancel. Y así se refleja todavía en nuestro ordenamiento jurídico, según creemos haber dejado patente en las páginas precedentes.

Desde el punto de vista que inspira nuestro trabajo, partimos de un criterio que difiere del actual tratamiento jurídico del arancel, porque pensamos que lo disciplina de forma insuficiente y desde una perspectiva que no se aviene, como seguidamente intentaremos demostrar, con algunos principios constitucionales, entre los que sobresale especialmente el art. 31.3 CE.

Decimos que lo disciplina insuficientemente porque quienes han legislado o han tratado en el plano dogmático la problemática del arancel olvidan con frecuencia que más allá de su concepción parcial como el ‘precio’ o remuneración de la actividad de un profesional oficial o ejerciente de funciones públicas, el arancel se asienta y a la vez se manifiesta en un circuito financiero creado y auspiciado por el legislador al imponer a cargo de los particulares una prestación de contenido patrimonial que él mismo destina preceptivamente a una finalidad muy concreta: la retribución de unos profesionales que, como se ha apuntado desde nuestra doctrina, continúan ostentando nominal y efectivamente la condición de funcionarios públicos por ese ordenamiento jurídico “por especial que sea su *status* jurídico respecto al resto de servidores públicos”⁴⁴⁰.

Por esta razón, creemos que resulta absolutamente imprescindible replantear el arancel en otros parámetros que lo contemplen en su completa perspectiva. Y ello ha de pasar, como fácilmente cabe deducir, por integrar en el análisis jurídico del arancel a la otra

parte del sistema, aquella a la que el legislador ha optado secularmente por imputar directa y obligatoriamente la financiación de los gastos humanos y materiales de los servicios requeridos⁴⁴¹.

A partir de esta premisa fundamental, aparece en el panorama jurídico del arancel el art. 31.3 de la CE y, desde él, propugnamos la superación del enfoque tradicional, liberal o decimonónico de esta figura. Ello no significa otra cosa que remontar su tratamiento legal formal como mecanismo retributivo radicado intrínsecamente en el seno del estatuto profesional del notario y del registrador, y adoptar como opción alternativa un criterio o postura ‘antiformalista’⁴⁴² más coherente con su verdadera naturaleza jurídica a partir de su regulación en el ordenamiento jurídico español y, en particular, a la luz del art. 31 CE.

Tal es así, en el buen entendimiento de que ‘superar’ no implica marginar o contraponer la virtualidad de estas construcciones jurídicas ni, mucho menos aún, reducir toda la significación jurídica del arancel a la perspectiva del Derecho Tributario. No se trata, por tanto, de criticar la visión fragmentaria que del arancel sostienen estas ramas de conocimiento jurídico para reclamar privativamente para nuestra disciplina de conocimiento cualquier incidencia de trabajo sobre el arancel. Ello supondría tanto como

⁴⁴⁰ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, pág. 305. Del mismo modo, prosigue este autor su razonamiento, que “por definición, no cabe cuestionar la condición de funcionario público de quien detenta la fe pública”.

⁴⁴¹ En este sentido, resulta clarividente el análisis que acertadamente sostiene GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús. “Jurisdicción en materia de tasas”. *RDFHP*, nº 49, 1963; pág. 42-43, cuando señala que “mientras cuando se trata del que ejerce una profesión liberal lo que determinan los aranceles no es otra cosa que la cuantía de los “honorarios”, en el caso del funcionario público los aranceles determinan una retribución al mismo tiempo debida; en vez de seguirse el sistema de retribución por sueldo, lo que supondría un gasto que soportaría la comunidad a través del sistema impositivo, es el usuario del servicio el que retribuye directamente a esos funcionarios, por las cantidades fijadas en el arancel respectivo”.

Aunque tendremos ocasión de volver sobre este punto, es preciso situar en su contexto esta afirmación y decir que este autor diferencia claramente entre lo que en su momento suponía una medida de limitación cuantitativa de los honorarios que se pueda producir en el ámbito de la ordenación por el Estado de las profesiones liberales privadas, como consecuencia del intervencionismo administrativo sobre las mismas, -del que los aranceles de los procuradores representan un claro ejemplo-, y lo que constituye un instrumento financiero que recae sobre los particulares para financiar un servicio o actividad que, de otra manera, se sufragaría con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

⁴⁴² Cfr. FERNÁNDEZ PAVÉS, María José. *Las cotizaciones a la Seguridad Social. Análisis jurídico-tributario*. Marcial Pons. Madrid, 1996; págs. 38-39.

reeditar inadecuadamente en el plano doctrinal el ‘cantonalismo legislativo’⁴⁴³ que en su momento rebatiera ALBIÑANA, tomando como vértice explicativo el Derecho Tributario.

Nada más lejos de pretender inferir o presuponer de lo anterior, la aplicación de una hipotética ley del péndulo a favor del Derecho Tributario frente al sempiterno rechazo que ha suscitado su intervención en nuestro objeto de estudio. Simplemente, hay un afán de ponderar el arancel desde nuestra disciplina porque su configuración jurídica da pie a ello; esto es, a abordar su comprensión desde su naturaleza jurídica. En estos términos, no se pretende contraponerlo ni extrapolarlo del Derecho Administrativo, del Derecho Civil o del Derecho Notarial y Registral⁴⁴⁴, sino indagar si es posible pergeñar una regulación más lógica con su naturaleza, sobre todo cuando entra en el ámbito de aplicación de un precepto constitucional como el art. 31.3 CE, precisamente, por su naturaleza.

A partir de aquí, habremos de extraer las conclusiones oportunas en orden a confrontar y dilucidar cuál haya de ser el tratamiento jurídico más adecuado de la relación que contempla: bien para propugnar una ‘lectura tributaria’ del arancel, bien para arbitrar las medidas que se estimen oportunas⁴⁴⁵. Siempre partiendo de la base, insistimos, de

⁴⁴³ Cfr. ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, César. “El Derecho Privado en el ordenamiento tributario español”, estudio preliminar a la obra de LLAMAS LABELLA, Miguel Alfonso. *Ensayos sobre jurisprudencia tributaria*. IEF. Madrid, 1973; pág. XV.

⁴⁴⁴ Suscribimos las ideas de RAMALLO y ALBIÑANA en torno a la interacción entre Derecho Civil y Derecho Tributario, en el que se aboga por subrayar la plena independencia de nuestra disciplina sobre los conceptos acuñados por el Derecho Privado, como realidad ‘aprehensible’ por las normas tributarias. Cfr. ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, César. “El Derecho Privado.....” *op.cit.*, págs. XI y ss; RAMALLO MASSANET, Juan “Derecho Fiscal.....” *op.cit.*, págs. 22-23.

⁴⁴⁵ En el curso de nuestra exposición, iremos desgranando nuestra idea central de que el arancel es un *nomen iuris* bajo el que se aglutinan las percepciones que, con carácter de tasa, percibe un funcionario ‘profesionalizado’ por la prestación de un servicio a todas luces reconocido como función pública. Entonces, la cuestión no está en afirmar sin más esta naturaleza, sino de analizarla a la luz del ordenamiento tributario, si es posible sostener esta relación jurídica en sus actuales parámetros, ajena al ordenamiento que, desde un punto de vista sustantivo, parece acotar con más precisión su naturaleza jurídica. De esta manera, ni se desmiente o confirma la naturaleza jurídica del propio funcionario, en un sentido –funcionario- u otro, –profesional-, como tampoco se rebate la posibilidad de que el legislador opere sobre el régimen jurídico del arancel con fines intervencionistas, perfectamente legítimos por otra parte, de la misma forma que si aboga por el abandono de su tutela y decreta la libre percepción en las cuantías. Ni es el objeto de nuestro trabajo, ni nos consideramos capacitados para terciar en un materia sobre la que se ha pronunciado una doctrina muy autorizada y una ingente y cualificada jurisprudencia. Nuestra pretensión en este contexto se circunscribiría en todo caso en introducir someramente otro elemento de reflexión, que es precisamente el señalar la naturaleza tributaria de la figura y las implicaciones que, desde esta perspectiva, debe tener presente una eventual reforma del régimen arancelario, tal

recordar que el arancel como mecanismo retributivo de los fedatarios públicos converge, pero no se confunde, con el debate sobre la ordenación jurídica de los mismos y, en última instancia, con poderosas consideraciones de política legislativa.

Tras esta pertinente reflexión metodológica, nos disponemos a abordar el estudio de la naturaleza jurídica del arancel en las siguientes páginas. A tal efecto, nuestro primer punto de atención pasa por averiguar si el ordenamiento jurídico nos ofrece una definición o concepto jurídico de arancel que nos pueda suministrar un fundamento teórico adecuado para clarificar de forma cierta dicha naturaleza.

II.- LA AUSENCIA DE UN CONCEPTO JURÍDICO DE ARANCEL.

En pocas ocasiones puede haberse sintetizado tan certeramente la singularidad jurídica de nuestro objeto de investigación como en el razonamiento que, medio siglo atrás, preconizaba el profesor TROTABAS al afirmar que “la evocación de un servicio prestado conduce a indagar si la remuneración de dicho servicio debe dar lugar a la percepción de un derecho de naturaleza fiscal (.....) o, por el contrario, a un derecho de igual naturaleza que un precio, comparable a los que se establecen en las condiciones reguladas por el Derecho Privado. Este problema nos coloca en los *confines de la materia fiscal*: el criterio que se siga para determinar la naturaleza jurídica del derecho que se percibe, en contraprestación de un servicio prestado, debe determinar el límite de la materia fiscal”⁴⁴⁶. Actualmente, no es una tarea sencilla concluir de los textos legales, ya sea a favor o en contra, si el arancel se desenvuelve en esos confines de la materia fiscal. Entre otras razones, porque nuestro legislador ha renunciado permanentemente, por las razones que sean, a pergeñar unas pautas concretas y precisas del mismo, optando por perpetuar un modelo ambiguo basado, según se explicó, en una concepción tradicional muy arraigada de sus perceptores.

como éste viene pergeñado en el momento presente. Pero, ante todo, lo que nos ocupa y preocupa es la trascendencia de esta figura en nuestro sector de conocimiento.

⁴⁴⁶ Cfr. TROTABAS Louis. “Ensayo de delimitación del Derecho Fiscal, a través de la distinción entre Derecho Público y Derecho Privado”. *RDFHP*, nº 13; 1954; pág. 15.

En vista de ello, antes de indagar si la Ley previene algún concepto jurídico de arancel, creemos que resulta útil aproximarnos a las definiciones del arancel que se han esbozado en otros ámbitos. En su mera acepción semántica, por ejemplo, el DLE define el término ‘arancel’ como “tarifa oficial que determina los derechos que se han de pagar en varios ramos, como el de costas judiciales, aduanas, ferrocarriles, etc.; tasa, valoración, norma, ley”⁴⁴⁷. En términos estrictamente jurídicos, constituye un referente obligado la clásica definición formulada por PELLISÉ PRATS, en la que lo formula como la “tabla o catálogo oficial en el que se determinan las cantidades que se han de pagar por la prestación de determinado servicio o para la liquidación de alguna tasa o impuesto”⁴⁴⁸. Como se puede observar, las definiciones transcritas sobre el arancel -salvando su procedencia- lo identifican en esencia con una cantidad o derecho que se paga preceptivamente como consecuencia de la prestación de ciertos servicios.

En esta aproximación a la noción de arancel que hemos trazado, sobresalen dos aspectos que, a nuestro juicio, es conveniente reseñar. En primer lugar, en ninguna de ambas referencias se precisa la naturaleza pública o privada del servicio cuya realización origina el pago del arancel, si bien parece que, si nos atenemos a la primera de las definiciones, -en la que refiere a título ejemplificativo los ‘ramos’ o sectores de la Justicia, Aduanas y Ferrocarriles-, se puede entrever que ambas fuentes se están refiriendo, implícitamente, a servicios de carácter público⁴⁴⁹. En segundo lugar, llama la atención el

⁴⁴⁷ *Diccionario de la Lengua Española*. Real Academia Española. Madrid, 1992.

⁴⁴⁸ Cfr. PELLISÉ PRATS, Buenaventura. “Arancel”. *Nueva Enciclopedia Jurídica*, t. II. Seix, Barcelona, 1950; págs. 785-786. Aunque nos detendremos posteriormente en ello, interesa ahora destacar la inclusión del arancel dentro de una categoría más amplia: “los aranceles se identifican con lo que en técnica financiera se denominan tarifas”. Sirva ello como una mera muestra del variopinto ámbito de figuras en la que es susceptible de catalogarse el arancel.

⁴⁴⁹ Es curioso y significativo, aunque sólo sea desde este plano semántico, confrontar la anterior definición con otras como la siguiente, tomada de la sexta edición de la Editorial Durván. Madrid, 1972: “*Tarifa oficial que determina los derechos que se han de pagar en ciertos ramos de la Administración pública; tasa, valoración, norma, ley*”. Obsérvese que el contraste entre ambas definiciones se registra, precisamente, en el primero de sus significados al omitirse en la primera de ellas la expresión ‘de la Administración Pública’ como predicado de los ramos o sectores que generan el pago de ciertos derechos. Indirectamente, esta disquisición semántica nos sitúa,

uso del adjetivo ‘oficial’ con el que parece aludirse, con toda probabilidad, a su fijación por un ente público. Rasgo este último que también puede, en cierta manera, inferirse de la definición jurídica, al especificar que ese catálogo o tabla oficial se ha de pagar, además de por la prestación de un servicio, por la liquidación de una tasa o impuesto⁴⁵⁰. Y a este respecto, no hará falta recordar la naturaleza de tributo de una y otro; rasgo que presupone, como es sabido, su creación y establecimiento por un ente público.

A) Concepto doctrinal: crítica a la tradicional distinción entre aranceles fiscales y aranceles de intervención.

A partir de la definición jurídica esbozada, PELLISÉ PRATS establece la distinción entre aranceles fiscales y aranceles de intervención, de acuerdo con su naturaleza jurídica. Con arreglo a la misma, los primeros “son los que tienen por objeto la determinación de una determinada exacción fiscal, o sea son *tarifas de ingresos fiscales*”. Mientras, los segundos “no representan otra cosa que una medida de intervencionismo administrativo de carácter económico por la que se limita la remuneración que pueden percibir por su actuación los componentes de ciertas profesiones generalmente colegiadas”. A diferencia de los aranceles fiscales, los aranceles de intervención, concluye este autor, “no significan ningún ingreso para el Tesoro ni tiene repercusión sobre la Hacienda nacional, ya que se trata simplemente de someter a un límite la cuantía de los honorarios que pueden percibir determinadas personas por la prestación de su actividad profesional”⁴⁵¹.

como tendremos ocasión de explicar más adelante, ante uno de los rasgos determinantes en la problemática de las figuras que analizaremos.

⁴⁵⁰ En una línea muy similar a la última parte del predicado de esta definición, el profesor VICENTE-ARCHE DOMINGO se refiere a las “tasas fijadas en Arancel aprobado legalmente” para aludir a la retribución arancelaria. Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Notas de Derecho Financiero.....” *op.cit.*, pág. 390.

⁴⁵¹ Cfr. PELLISÉ PRATS, Buenaventura. “Arancel” *op.cit.*, pág. 786. El propio autor se decanta por la naturaleza fiscal de “las cantidades en metálico pagadas en concepto de tasas fiscales (.....) generalmente destinadas a la remuneración de los funcionarios públicos que intervienen en la prestación del servicio”. Tal es así que prescinde del hecho de que sean percibidas directamente por los funcionarios y no consten en los Presupuestos Generales del Estado, pues lo decisivo, a su juicio, es “la naturaleza de estos pagos”.

Esta clasificación del arancel reviste importancia no sólo por ser el arquetipo teórico que han acogido posteriormente los escasos autores que han cultivado el estudio del arancel desde diversas perspectivas jurídicas⁴⁵², sino además por el dato añadido de que en ella aparecen las dos figuras con la que se la confunde frecuentemente como la tarifa y los honorarios profesionales. Razón por la que consideramos oportuno, ya que estamos intentando desgranar y esclarecer su concepto, introducir algunas observaciones en torno a la virtualidad de esta clasificación.

El primer dato a destacar de la misma es que se identifica con carácter instrumental a ambos tipos de aranceles con una idea de tarifas cuantitativas de servicios. Luego, con carácter previo a la distinción, PELLISÉ PRATS integra en todo caso al arancel dentro de un concepto de tarifa, en el entendimiento inicial de que la tarifa es la cantidad a pagar por un servicio. De esta manera, como significa GONZÁLEZ PÉREZ, los aranceles fiscales se conciben como técnicas o medios para fijar la cantidad adeudada por un determinado tributo⁴⁵³, que no cabe asimilar, más que a estos efectos, con las distintas categorías asimilables en las figuras tributarias. Con arreglo a este enfoque, atendiendo a la clasificación tripartita de éstas, este último autor afirma que hay tres tipos de aranceles: los que constituyen la tarifa de un impuesto, tasa o contribución especial respectivamente. Por su parte, los aranceles de intervención vendrían a configurar tarifas que disciplinan los honorarios de actividades profesionales privadas⁴⁵⁴. Así, pues, la inicial distinción entre aranceles fiscales y aranceles de intervención que preconizaba PELLISÉ PRATS se transforma en el pensamiento de GONZÁLEZ PÉREZ en una distinción entre tarifa tributaria y tarifa de honorario profesional.

⁴⁵² Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit*, pág. 306; GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús. “Jurisdicción en materia de tasas”. *RDFHP*, nº, 1963; pág. 41; TORNOS MAS, Joaquín. *Régimen jurídico..... op.cit*, págs. 128 y ss; GÁLVEZ MONTES, Javier. “Colegios Profesionales y tarifas de honorarios de ingenieros”. *RAP*, nº 100-102, Vol. II, 1983; págs. 946-948.

⁴⁵³ En su opinión “no constituyen otra cosa que tarifas tributarias”. Cfr. “Jurisdicción.....” *op.cit*, pág. 42.

⁴⁵⁴ Cfr. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús. “Jurisdicción.....”. *op.cit*, pág. 42.

La segunda nota se infiere en relación directa con la anterior. Como veíamos, el criterio de distinción entre ambas clases de arancel es el de su diversa naturaleza jurídica. Sin embargo, en el párrafo anterior se ha puesto de manifiesto que el arancel entendido como tarifa -esto es, como medio de cuantificar el pago de unos servicios- no encuentra diferencias apreciables en ambos casos en razón de la naturaleza jurídica. Así lo significa oportunamente GONZÁLEZ PÉREZ cuando dice que “el término arancel se emplea para designar figuras jurídicas de naturaleza muy distinta. Alude siempre a cantidades o tarifas que se han de pagar; pero *el concepto por el que se han de pagar* varía extraordinariamente”⁴⁵⁵.

Por esta razón, resulta incoherente a nuestro modo de ver con el propio criterio clasificatorio, decir que hay dos tipos de arancel en función de su naturaleza jurídica, pues lo que, en realidad, admite una doble naturaleza jurídica son las distintas relaciones jurídicas sobre las que el arancel se aplica como tarifa o instrumento cuantificador: en el primer caso, se le llama arancel fiscal porque versa sobre la cuantificación de una figura tributaria, mientras que, en el segundo, tiene por objeto la ordenación de los honorarios de actividades privadas, en el marco de la actividad intervencionista de la Administración. De ahí, la denominación de arancel de intervención.

En conclusión, pues, con las observaciones formuladas entendemos que la clasificación que acabamos de analizar no es más que un desarrollo pormenorizado de la definición de arancel de la que trae causa: el arancel como tarifa cuantitativa de honorarios o de tributos. En puridad, sólo se diferencian en razón del objeto sobre el que recaen, pero no verdaderamente en atención a su naturaleza jurídica, pues el arancel, en uno y otro supuesto, no tiene más entidad que la de una tarifa cuantitativa.

⁴⁵⁵ Cfr. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús. “Jurisdicción.....”. *op.cit*, págs. 41-42.

B) Notas sobre un eventual concepto jurídico de arancel en la legislación tributaria: los arts. 2 LTEP y la DA 3ª LTPP.

Si la definición que hemos expuesto puede ser útil en aras a tener una referencia provisional sobre el arancel, también es cierto que no pasa de ser una descripción indiciaria que, a lo sumo, puede proporcionar unas pautas de referencia vagas y genéricas, insuficientes para fundamentar una hipotética noción jurídica de arancel. Razón por la que, como fácilmente se entenderá, requiere ser contrastada a continuación con la formulación que el Derecho positivo nos ofrezca sobre él, si es que ofrece alguna, para comprobar si existe o si puede extraerse del ordenamiento jurídico algún concepto jurídico de arancel.

A estos efectos, la única referencia legal la encontramos en la LTPP y, más concretamente, en el apartado 1º de la DA 3ª LTPP, en el que, como vimos, se alude expresamente a su propósito de regular “*las percepciones fijadas en Arancel aprobado legalmente que se cobren directamente por el funcionario*”. A nuestro entender, lo único que se infiere del tenor de este aserto legal, es que el legislador se vale del *nomen iuris* ‘arancel’ en un sentido meramente adjetivo o descriptivo, en orden a designar las percepciones cobradas directamente por funcionarios públicos pero no establece ninguna correspondencia o relación sistemática entre este *nomen iuris* como concepto jurídico predeterminado y la concreta realidad objeto de regulación⁴⁵⁶.

Se constata entonces de lo expuesto que el arancel no viene definido expresamente por nuestro legislador en la LTPP -ni en general, en ninguna otra norma- a diferencia de los dos tipos de ingresos públicos regulados por esta misma Ley, la tasa y el precio público, los

⁴⁵⁶ Cfr. CUBERO TRUYO, Antonio. “Una manifestación de inseguridad jurídica: las incongruencias entre el régimen jurídico material y el *nomen iuris*”. *Impuestos*, nº 10; 1997; pág. 125. Es decir, no se parte de una acepción concreta de lo que haya de entenderse por arancel, a la que se le dote, en consonancia con su naturaleza, de un régimen jurídico acorde. Por el contrario, la Ley obvia o prescinde de lo que haya de entenderse por arancel, y toma como referencia las manifestaciones del ordenamiento jurídico que reciben esta denominación por la ley, para someterlas a las ‘bases generales’ previstas en su DA 3ª. Precisamente, ni el art. 294 LH ni el art. 45 LON, por poner dos ejemplos de normas legales que recogen la figura en sus respectivos ámbitos de aplicación, definen lo que haya de entenderse por arancel. Quizás en estas sedes legales resulte más comprensible la omisión de un hipotético concepto del mismo, al predominar, como vimos, la idea de que la retribución por arancel es otro más, importante pero no el único, de los rasgos que separan a los fedatarios públicos de los funcionarios stricto sensu y que les confiere una singularidad profesional.

cuales aparecen definidos respectivamente, con mayor o menor fortuna, en los arts. 6 y 24 LTPP⁴⁵⁷. En este sentido, lo único que dispone el legislador es su articulación jurídica básica en el seno de una norma con rango de ley que regula dos figuras que, *a priori*, no guardan ninguna relación sistemática con el arancel, si bien es cierto que la DA 3ª LTPP encuentra, en este punto, un antecedente prácticamente idéntico en la LTEP, -ley que precisamente fue derogada por la LTPP-, pero con una relevancia jurídica distinta; toda vez que la LTEP, en su art. 2.5, menciona “las percepciones fijadas en Arancel, aprobado legalmente, que se cobren directamente por el funcionario y constituyan su única retribución profesional” para excluirlas de su ámbito de aplicación, en contraste con el marco regulador que les ofrece su ubicación en la DA 3ª LTPP.

En su momento comentaremos pormenorizadamente la significación jurídica de estas dos regulaciones del arancel. Por ahora, lo que nos interesa retener y resaltar es que ni el legislador de 1958 ni el de 1989 introducen un concepto formal de arancel, a pesar de que parecen albergar implícitamente una ‘idea’ similar del mismo y así tendrá ocasión de comprobarse al examinar las decisiones que adoptan nuestras dos Leyes de Tasas sobre el tratamiento jurídico del arancel, en las que se maneja la misma nomenclatura para atender exactamente el mismo objeto de regulación: las retribuciones de ciertos funcionarios públicos.

Sin perjuicio entonces de ulteriores consideraciones, puede decirse que el empleo por el ordenamiento tributario del término ‘arancel’⁴⁵⁸ denota o hace referencia a las

⁴⁵⁷ En la actual redacción que, a tales preceptos ha dado la LTEL en 1998, en orden a adaptarlas a la doctrina sobre las tasas y los precios públicos sentada en la conocida STC 185/1995, de 14 de diciembre.

⁴⁵⁸ Naturalmente no perdemos de vista la excepción que supone el llamado Arancel Aduanero Común o arancel de aduanas comunitario, figura regulada por el acervo comunitario en el que cabe destacar, sobre todo, el Reglamento (CEE) 2658/1987, del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al Arancel Aduanero Común. De conformidad con CLAVIJO HERNÁNDEZ, Francisco, “Impuestos aduaneros” en FERREIRO LAPATZA, José Juan; CLAVIJO HERNÁNDEZ, Francisco; MARTÍN QUERALT, Juan; PEREZ ROYO, Fernando y TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. *Curso de Derecho Tributario. Parte especial*. Marcial Pons (16ª ed). Madrid, Barcelona, 2000; págs. 711 y 736, esta figura está relacionada con los derechos de aduana a la importación, también llamados “derechos arancelarios”, denominación que acoge un tributo de naturaleza impositiva que “se exige a las mercancías que se importen con objeto de proteger a las de la misma naturaleza que se fabriquen o produzcan dentro del territorio aduanero comunitario”. En concreto, el Arancel Aduanero sirve para determinar la cuota tributaria de tales derechos de aduana, ya que se

percepciones establecidas o *aprobadas* en una norma con rango de ley cobradas por unos sujetos que ostentan legalmente la condición de funcionarios públicos, por razón de los servicios que prestan, sin detenerse en precisar una eventual definición del arancel ni, por extensión, de indagar su coherencia con su naturaleza jurídica. Desde nuestra perspectiva, entonces, el arancel se manifiesta como un *nomen iuris* con el propósito de designar asistemáticamente esas percepciones, uniéndose así a otras denominaciones paradigmáticas de nuestra disciplina tales como tarifa, canon, o derecho, utilizadas por el legislador para designar, -describir más bien genéricamente-, un heterogéneo elenco de prestaciones a cargo de los particulares en diferentes sectores de la actividad financiera pública⁴⁵⁹.

C) Observaciones sobre el concepto de funcionario público.

En la definición jurídica doctrinal de arancel que hemos analizado, se incardina en la tipología de arancel fiscal al arancel de los registradores, así como a los ya derogados aranceles judiciales y consulares, mientras que se califican como aranceles de intervención los aranceles de notarios, los de los antiguos corredores de comercio y el arancel de los

trata de un texto en el que se recogen de forma ordenada y sistemática las mercancías y los tipos impositivos que las gravan en el comercio exterior.

Como fácilmente se advertirá, este tributo excede el objeto de nuestro estudio y por ello lo exceptuamos del mismo, toda vez que su fundamento, naturaleza y régimen jurídico son radicalmente opuestos al del arancel de los funcionarios públicos, pues, como se ha dicho, se trata de un gravamen de naturaleza impositiva que tiene una clara finalidad protectora, insertado en el marco de la política comercial de la Comunidad, y que está destinado a financiar la Hacienda Comunitaria. No obstante, queremos dejar constancia de la existencia a fin de salvaguardar la virtualidad de nuestra categórica afirmación de la presencia de otra figura que, en el ámbito de nuestra disciplina, recibe igualmente la denominación de ‘arancel’ aunque con una función y significado jurídicos diversos a los de la categoría que analizamos. En todo caso, interesa destacar que este Arancel Aduanero Común también parece participar al igual que el arancel de los funcionarios públicos de ese origen primigenio del arancel como catálogo oficial para fijar las cantidades o tarifas a pagar en concepto de un determinado tributo; es decir, los aranceles fiscales que preconizaba PELLISÉ PRATS o tarifas tributarias, en la interpretación de GONZÁLEZ PÉREZ. Desde este punto de vista, sí es cierto, por tanto, que aunque se trate de especies tributarias completamente distintas, -uno, el Arancel Aduanero, como impuesto aduanero y el otro, el arancel de los funcionarios públicos, de tasa, como se tratará de demostrar- sí comparten en cierto modo un origen similar, insistimos, a la luz de esa concepción originaria del arancel.

⁴⁵⁹ Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Notas de Derecho Financiero.....” *op.cit.*, pág. 385.

procuradores⁴⁶⁰. Sin embargo, hemos afirmado reiteradamente que el arancel que recoge la DA 3ª LTPP es el de los funcionarios públicos y que, en su aplicación, se aprueban los vigentes aranceles registral y notarial. Ahora bien, la DA 3ª LTPP no es el fundamento jurídico ni la norma rectora del vigente Arancel de derechos de los procuradores de los tribunales, aprobado por RD 1162/1991, de 22 de julio⁴⁶¹.

Aparte de sus connotaciones en la definición de arancel examinada, este hecho evidencia que la confusión inherente al arancel de los funcionarios públicos reside en gran medida en la ambigüedad jurídica que concierne al elemento subjetivo del arancel: el funcionario público que lo percibe, calificado como tal por la ley y elevado por vía reglamentaria a la categoría simultánea de profesional del Derecho. Este es un dato que conviene retener en todo momento en nuestro estudio y, por ello mismo, antes de entrar propiamente a analizar la naturaleza jurídica del arancel, es preciso expresar nuestra opinión personal acerca del concepto de funcionario público con vistas a clarificar las premisas de las que partimos sobre este particular⁴⁶².

⁴⁶⁰ Cfr. PELLISÉ PRATS, Buenaventura. “Arancel” *op.cit.*, pág. 786, aunque advierte seguidamente que “desde el punto de vista externo, o sea, en cuanto simples tarifas, no ofrecen los aranceles características propias que los diferencien esencialmente de los demás”.

⁴⁶¹ En la actualidad, ésta es la única profesión jurídica -en sentido estricto del término ‘profesional’- cuya regulación de honorarios recibe esta denominación.

⁴⁶² No sólo en orden a delimitarlo de los honorarios estrictamente como tales de los profesionales del Derecho, como los procuradores —dejamos para más adelante su distinción respecto de las tarifas— sino, en última instancia, en aras a exponer una de las hipótesis más relevantes en apoyo de nuestra tesis sobre la naturaleza jurídica tributaria del arancel: aún admitiendo su doble naturaleza jurídica, los fedatarios públicos perceptores de arancel ostentan legalmente la condición de funcionarios públicos, con todos los matices que se quiera, en virtud de las normas específicas de rango legal que regulan su estatuto.

Por lo demás, la reflexión que aquí y ahora se dedica al concepto de funcionario público conforma el primer eslabón en nuestra toma de posición sobre la naturaleza jurídica del arancel, porque nos sirve para anticipar las pautas por las que va a discurrir necesariamente nuestro razonamiento al respecto. Es verdad que ya tuvimos ocasión de hablar sobre el estatuto funcional de los notarios y registradores en el primer Capítulo de la presente investigación exponiendo como dato más relevante su doble faceta funcional y profesional y la influencia que este factor desencadena en la ordenación jurídica del arancel. Sin embargo, nuestra pretensión en este momento es diferente, porque no se trata de insistir sobre la certeza de esta situación, sino simplemente de sustraerlo por un momento de ese contexto y ponerlo en claro con el planteamiento que sustentamos del arancel: es posible calificar jurídicamente al notario y al registrador como funcionarios públicos, sin ningún matiz adicional profesional. Es más, es la calificación que, a primera vista, se deduce de sus leyes reguladoras. Si esto es así, resulta que se obtiene un elemento de juicio muy relevante a estos efectos para abordar la naturaleza jurídica del arancel, pues de él se extrae, a estas alturas de nuestra exposición, que nos encontramos ante un *nomen iuris* que se refiere a las percepciones que cobran por la prestación de sus servicios unos sujetos que, en cualquier caso, revisten la condición legal de funcionarios públicos. Desde luego, no es el único factor que habrá

Repárese en que no se trata de una discusión teórica abstracta, sino de un imponderable de derecho positivo, puesto que la propia redacción de la DA 3ª LTPP utiliza reiteradamente este concepto, comenzando por su propio encabezado. En vista de ello, y aunque se trata de uno de los conceptos de más difícil acotación en nuestro Derecho⁴⁶³, no podemos soslayar esta cuestión, de innegable trascendencia por lo demás en nuestras conclusiones, en el buen entendimiento de que se trata de una materia que excede el ámbito de nuestra investigación y que las conclusiones que extraigamos se ceñirán al objeto de ésta, sin ánimo exhaustivo.

de tenerse en cuenta en nuestro análisis, pero tampoco cabe desconocer la importancia que juega en él y por eso lo destacamos en este instante ya que sitúa la percepción arancelaria en un ámbito muy concreto y muy característico -el de ciertos funcionarios públicos- que condiciona inequívocamente cualquier pronunciamiento sobre su naturaleza a efectos tributarios. En suma, la condición de funcionario público del notario y registrador es un dato del que no puede prescindirse en la calificación del arancel como una hipotética prestación tributaria. En esta constatación, nuestro propósito es clarificar la premisa previa y que, en efecto, el notario y el registrador son funcionarios públicos a todos los efectos. Cuestión en la que no entramos o, por lo menos, no lo hicimos con la atención que merecía en el primer Capítulo, a la espera de valorarlo en otro apartado más idóneo como es, a nuestro juicio, el que nos ocupa en este instante.

⁴⁶³ Lo cual trae causa de dos factores: la discrepancia entre los sentidos vulgar y técnico y la diversidad de criterios con que se efectúan las definiciones en el Derecho positivo. Cfr. PALOMAR OLMEDA, Alberto. *Derecho de la función pública. Régimen jurídico de los funcionarios públicos*. Dykinson (3ª ed). Madrid, 1996; págs. 289-290. “Desde esta consideración -asevera este autor- se ofrecen definiciones diversas tales como las que derivan de las normas jurídico-administrativas, las procedentes de las normas penales, procesales, etc. Aún dentro de las primeras debe encontrarse una frontera delimitadora entre quienes desarrollan funciones públicas en virtud de un nombramiento, pero sin carácter permanente como sucede con los denominados altos cargos o personal de confianza, de aquellos otros que profesionalmente y, de forma permanente, prestan sus servicios para la Administración”. Otros autores también denuncian la confusión reinante en torno a este concepto, insistiendo en atribuir como causa del mismo a la multiplicidad de conceptos acuñados tanto por la doctrina, -en la que incluso existen opiniones partidarias de desistir de adoptar una definición-, como por el propio legislador, a quien se acusa de contribuir activamente a dicho estado “por su oportunismo al definir al funcionario según la finalidad perseguida en cada disposición”. MARTÍN DÍEZ-QUIJADA, Ángel. “La remuneración de los funcionarios”. *RAP*, nº 39, 1962; págs. 152-153.

A propósito de su pluralidad conceptual, la legislación penal alberga uno de los conceptos clásicos de funcionario público, provisto de un significado más extenso. El art. 24.2 CP establece que “se considerará funcionario público todo el que por disposición inmediata de la ley o por elección o por nombramiento de autoridad competente *participe en el ejercicio de funciones públicas*”. Salta a la vista con inmediatez, como se ha apuntado por la doctrina penal, que la idea nuclear que define lo que es un funcionario viene dado por la participación en funciones públicas. Sobre el concepto penal de funcionario público, entre otros, cfr. COBO DEL ROSAL, Manuel. “Examen crítico del párrafo 3º del artículo 119 del Código Penal español (sobre el concepto de “funcionario público” a efectos penales)”. *RGLJ*, nº 212, 1962, págs. 213 y ss; QUERALT JIMÉNEZ, Joan J. “El concepto penal de funcionario público”. *CPC*, nº 27, 1985, págs. 447 y ss. Más recientemente, AAVV. *Comentarios al nuevo Código Penal*. Aranzadi, 1996; pág. 291.

En este contexto, la definición legal de funcionario público que vamos a tomar en consideración nos la brinda el ordenamiento jurídico-administrativo. En concreto, el art. 1 de la Ley de Funcionarios Civiles del Estado, aprobada por el Decreto 315/1964 de 7 de febrero, en virtud del cual “los funcionarios de la Administración Pública son las personas incorporadas a la misma por una relación de servicios profesionales y retribuidos, regulada por el Derecho Administrativo”⁴⁶⁴.

Sin embargo, esta misma Ley en su art. 2.2 excluye “de su ámbito de vigencia” a los funcionarios retribuidos por arancel⁴⁶⁵. Con lo que, en definitiva, nos encontramos con que estos fedatarios públicos ostentan al mismo tiempo la condición de funcionarios públicos en virtud de las leyes especiales que los regulan y, simultáneamente, de acuerdo con la Ley que contiene la definición jurídico-administrativa de funcionario público, quedan excluidos

⁴⁶⁴ Para PALOMAR OLMEDA, esta definición contempla un concepto demasiado amplio de funcionario público. En su opinión, el “auténtico” concepto ha de asociarse estrictamente con el de funcionario de carrera, definido en el art. 4 LFCE, según el cual son funcionarios de carrera “los que, en virtud de nombramiento legal, desempeñan servicios de carácter permanente, figuran en las correspondientes plantillas y perciben sueldos o asignaciones fijas con cargo a los Presupuestos generales del Estado”. Siguiendo a ENTRENA CUESTA, Ramón. *Curso de Derecho Administrativo*. Vol. I/2 (9ª ed). 1988; págs. 314-316, el autor extrae cuatro características delimitadoras del funcionario de carrera, como “figura prototípica” de entre las diversas modalidades de funcionario público, entre las que nos interesa, a nuestros efectos, la de su modo de retribución, rasgo que confronta, por exclusión, con “aquellos funcionarios que perciben sus retribuciones por arancel”. Repárese en que el autor los excluye de este arquetipo funcional concreto, pero no de la categoría de funcionario público. Así lo atestigua cuando al establecer las diversas clases de funcionarios distingue, en atención al régimen jurídico que les es aplicable, entre funcionarios incluidos y excluidos por el régimen general previsto en la LFCE de 1964 y en la LRFP de 1984. Incluso, dentro de los excluidos, se distinguen los funcionarios retribuidos por arancel, por ser excluidos expresamente por la normativa general, de otros funcionarios excluidos por sus normas específicas propias. No obstante, en este último punto, PALOMAR llega a una conclusión sobre la condición de funcionario que, a nuestro modo de ver, no coincide completamente con la que sustenta ENTRENA CUESTA, pues éste, en una posición mucho más restrictiva, considera que esas definiciones específicas de funcionario público, “que interesan exclusivamente a los efectos contemplados en la Ley en que se incluyen (.....), en modo alguno presuponen que las personas a que se aplican sean funcionarios públicos desde el punto de vista del Derecho Administrativo”. Cfr. PALOMAR OLMEDA, Alberto. *Derecho de la función..... op.cit.*, págs. 290-291; ENTRENA CUESTA, Rafael. *Curso de Derecho Administrativo*. Vol. I/2 (11ª ed). 1994; pág. 249.

⁴⁶⁵ En este precepto se resume el papel del arancel como uno de los rasgos distintivos que separan a los fedatarios públicos del ámbito estricto de los funcionarios públicos y lo aproximan al ámbito profesional, por cuanto a diferencia del resto de los funcionarios públicos, no perciben un sueldo con cargo a los Presupuestos Generales del Estado, sino en virtud del desarrollo de su actividad, toda vez que el art. 2.2 LFCE excluye de su ámbito de aplicación a “los funcionarios que no perciban sueldos o asignaciones con cargo a las consignaciones de personal de los Presupuestos Generales del Estado”. Previsión que ha de cohonestarse con el primer párrafo de la DA 3ª LTPP al señalar que las percepciones de los funcionarios públicos retribuidos por arancel se cobran directamente por ellos.

de su ámbito de aplicación. ¿Cabe inferir de ello, entonces, que no son funcionarios públicos y que, en realidad, nos encontramos ante una antinomia legislativa derivada de una falta de coordinación entre la LFCE y la LTPP?.

A nuestro juicio, no creemos que esta situación entrañe una contradicción entre ambas normas. Más bien ambas han de interpretarse en el sentido de que la LFCE excluye a los fedatarios públicos de su ámbito de aplicación, pero no del concepto de funcionario público pues como recuerda PALOMAR OLMEDA, el concepto de funcionario acuñado por esta Ley no agota la consideración de funcionario público residente en otras categorías funcionariales no incluidas en la LFCE⁴⁶⁶.

Esta conclusión se puede sustentar, en nuestra opinión, en una interpretación conjunta de los artículos en cuestión en los siguientes términos: el art. 1 define el concepto legal de funcionario público, mientras que el art. 2.2 excluye, como ya se ha señalado, de su ámbito objetivo de vigencia o de aplicación, no del concepto de funcionario⁴⁶⁷, a ciertas categorías de funcionarios previstas en el art. 2.2, precepto este último en el que, además de los funcionarios retribuidos por arancel, se encuentran los funcionarios al servicio de la Administración de Justicia, “los cuales se regirán por sus disposiciones especiales”. Por cierto que, entre las disposiciones relativas a los funcionarios de Justicia se encuentra el art. 454.2 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, según el cual estos funcionarios “en ningún caso serán retribuidos por el sistema de arancel”, dato concluyente a estos efectos, pues la naturaleza de funcionarios públicos de secretarios judiciales, médicos forenses, oficiales, auxiliares y agentes judiciales, parece fuera de toda duda⁴⁶⁸.

⁴⁶⁶ Cfr. PALOMAR OLMEDA, Alberto. *Derecho de la función pública..... op.cit*, pág. 759.

⁴⁶⁷ Algo similar sucede con la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, cuyo art. 1 en su primer apartado delimita el personal de la Administración civil del Estado a que se aplica y declara su carácter supletorio en el apartado 5º “para todo el personal al servicio del Estado y de las Administraciones Públicas no incluidos en su ámbito de aplicación”.

⁴⁶⁸ Estas categorías “así como los miembros de los Cuerpos que puedan crearse, por ley, para el auxilio y colaboración con los Jueces y Tribunales” conforman el ámbito de estos funcionarios, según dispone el art. 454.1 LOPJ.

Con todo ello, quiere ponerse de manifiesto que la retribución por arancel no deviene incompatible con la condición de funcionario público, concepto que admite varias modalidades aparte de la pergeñada por la LFCE y la LRFP. Siendo esto así, rechazamos la argumentación que relativiza -y en el caso del notario minimiza- la

En virtud en este razonamiento, convenimos entonces con el tratamiento sistemático que les dispensan GARCÍA DE ENTERRÍA y ESCALANTE al considerarlos como funcionarios en un régimen especial distinto al del régimen ordinario diseñado por la LFCE de 1964 y posteriormente por la LRFP en 1984, compuesto por “personas que desempeñan su función de modo similar a profesionales libres, aunque ejerciten funciones públicas y que no perciben su remuneración con cargo a los Presupuestos Generales del Estado mediante honorarios o arancel” y que integran los notarios y los registradores de la propiedad y mercantiles⁴⁶⁹.

En consecuencia, creemos que la calificación legal de notarios y registradores como funcionarios públicos, a la luz de la LFCE y de la LRFP ha de entenderse en el sentido que hemos manifestado. A saber, se trata de funcionarios públicos en régimen especial al

condición de funcionario público del funcionario retribuido por arancel basándose exclusivamente en una interpretación literal del texto legal de 1964 y aislada del conjunto normativo que disciplina las diversas categorías de funcionario público en nuestro Derecho, que le lleva a reducir de manera incorrecta este concepto a una de las mencionadas categorías y a erradicarlo, sin más, de la esfera funcionarial no comprendida en el régimen general de la función pública. Exclusión que, por otra parte, tampoco se ajusta a las normas de rango legal, ya citadas con anterioridad a lo largo de nuestra exposición, que definen al notario y al registrador como funcionarios públicos.

A mayor abundamiento, este planteamiento no se aviene con nuestra jurisprudencia constitucional, al menos desde que el TC se pronunciara terminantemente sobre esta materia en su sentencia 68/1990, de 5 de abril, cuyo ponente era el profesor RODRÍGUEZ BEREIJO, para desestimar la existencia de una discriminación contraria al principio de igualdad en el art. 16.1 in fine de la Ley 53/1984, de 26 de diciembre, de Incompatibilidades del Personal al Servicio de las Administraciones Públicas, que prohibía la autorización o el reconocimiento de compatibilidad alguna “al personal retribuido por arancel”. Entiende el Tribunal, en línea con la argumentación esgrimida en el proceso por el Abogado del Estado, que “la forma de retribución de los Registradores de la Propiedad –la retribución por arancel– es uno de los rasgos o características que *describen y caracterizan su función* y peculiar régimen jurídico, pero evidentemente no es el único”. Por lo que, continúa el Tribunal, cuando la Ley de Incompatibilidades excluye, en todo caso, de la posibilidad de dispensar la incompatibilidad a los funcionarios retribuidos por arancel con el ejercicio de una actividad privada, no es que los discrimine negativamente respecto de los demás en atención a su procedimiento o modalidad de retribución, dado que “el precepto se limita a señalar –mediante ese rasgo que, junto con otros, *identifica y describe a un determinado grupo de funcionarios*– su ámbito concreto de aplicación” (FJ 5º).

⁴⁶⁹ Cfr. GARCIA DE ENTERRIA, Eduardo; ESCALANTE, José Antonio. *Código de la Función Pública*. Civitas. Madrid, 1996; págs. 19 y 24. Característica que comparten con otros colectivos funcionariales del Estado excluidos del régimen general de la función pública: funcionarios de las Cortes Generales y de los órganos constitucionales, funcionarios del Poder Judicial y al servicio de la Administración de Justicia, personal militar profesional, y ‘otros funcionarios’, entre los que se distinguen los llamados funcionarios políticos, los funcionarios honoríficos que participan ocasionalmente en ciertos órganos colegiados y los fedatarios públicos retribuidos mediante arancel. De hecho, cada uno de los grupos mencionados se califican como “régimenes especiales de los restantes funcionarios públicos”.

ordinario diseñado por las mencionadas leyes. Ciertamente, nuestra posición no se aviene a primera vista con la posición mayoritaria que sustentan la doctrina y la jurisprudencia, no siempre unívoca, del Tribunal Supremo, en particular en lo que concierne a la naturaleza jurídica de los notarios⁴⁷⁰. No obstante, tampoco difiere radicalmente del modelo teórico aceptado ampliamente en nuestro Derecho, si se tiene en cuenta que no trata de desmerecer o cuestionar su naturaleza jurídica híbrida bifronte, sino de hacer hincapié en el común origen funcional de ambos en la ley en orden a extraer las conclusiones oportunas en nuestra investigación sobre la naturaleza jurídica del arancel, sin perjuicio de que la construcción doctrinal, jurisprudencial y reglamentaria posterior haya acentuado y

⁴⁷⁰ Como ya vimos en el Capítulo Primero, constituye doctrina consolidada y reiterada del Tribunal Supremo la afirmación de su carácter bifronte. A las sentencias que, en aquella sede, se aportaron para verificar la vigencia de esta doctrina, se pueden añadir en la última década, anteriores a la unificación del notariado, las SSTS de 28 de octubre de 1995 (FJ 8º) y de 7 de abril de 1997 (FJ 8º). Es particularmente significativa la STS de 26 de enero de 1996, en la que, incluso, niega la naturaleza de funcionario público del notario acogiendo al argumento de que el notario no responde a la definición legal de funcionario público de la LFCE y de que no está integrado en la Administración pública ya que no se integra en sus estructuras “aunque ejerza una función pública en régimen de profesional liberal” (FJ 3º). Sin embargo, en otros pronunciamientos, como el de la STS de 23 de enero de 1990 afirma ese carácter bifronte, pero destaca en su estatuto el predominio del aspecto funcional, llegando a “la conclusión básica de que los notarios se hallan sometidos a un *régimen estatutario funcional peculiar* controlado por la Administración del Estado” (FJ 1º).

En similares parámetros ha discurrido su exégesis sobre la naturaleza jurídica del corredor de comercio. En este punto, la STS de 10 de julio de 1993 señaló que, a pesar de cumplir una función pública, “no existe una relación de sumisión jerárquica entre Administración y corredor; éste no se integra en su aparato administrativo y mantiene su posición de profesional independiente, aunque sea intensa la intervención de la Administración en el ejercicio de esa profesión, estableciendo, incluso, los requisitos necesarios para alcanzar tal condición” (FJ 2º). Una doctrina que mantuvo en un Auto de 28 de abril de 1997 (FJ único) y en la STS de 13 de enero de 1998 (FJ 1º). Sin embargo, esta línea de interpretación ha sido objeto de revisión en los últimos tiempos en diversas sentencias recaídas sobre la sujeción o no del corredor al recurso permanente de las Cámaras de Comercio, en las que el Tribunal rechaza tal sujeción por considerar que “los corredores tienen una *regulación estatutaria propia, análoga a la de los funcionarios* y distinta de la de comerciantes que se podría desprender de preceptos del Código de Comercio, en este punto totalmente obsoletos”. En refuerzo de esta conclusión, el Tribunal Supremo ha ponderado como un “poderoso elemento interpretativo” la reciente integración del corredor en el cuerpo único de notarios. La doctrina citada, extraída de la STS de 27 de marzo de 2000 (FJ 1º), trae causa de la sentencia de 15 de abril de 1998 según afirma la anterior, y también se expresa en las SSTS de 17 de marzo de 2000 (FJ 2º) y en sendas sentencias de 25 de marzo de 2000 (FJ 1º).

Como puede advertirse, la última jurisprudencia del Tribunal Supremo aplica al corredor la misma doctrina que ya observara respecto al notario en la sentencia de 23 de enero de 1990 que es, por lo demás, la que acoge las SSTC 87/1989, de 11 de mayo, y 120/1992, de 21 de septiembre (FJ 4º). Esta última adujo, entre otros motivos, para fundamentar la competencia del Estado en la ordenación del régimen jurídico del notariado “el carácter de funcionarios públicos del Estado que tienen los notarios y su integración en un único cuerpo nacional”. Sobre este particular, ya había terciado la STC 87/1989 en sus FJ 3º y 4º, tras haber observado previamente una “dimensión distinta” en los colegios notariales respecto al régimen general de los colegios profesionales en razón a “los intereses públicos que predominan en los colegios notariales y la regulación de una profesión de naturaleza funcional que en ellos se incardina” (FJ 3º). Un comentario de esta sentencia a propósito de esta problemática concreta puede verse en FANLO LORAS, Antonio. *El debate sobre colegios profesionales y cámaras oficiales*. Pressas Universitarias Universidad de Zaragoza. Civitas. Madrid, 1992; págs. 59-60.

potenciado su faceta profesional. Tampoco puede obviarse que, a pesar de todo, nuestro planteamiento se aproxima en cambio al que ha acogido nuestra jurisprudencia constitucional cuando ha enjuiciado la naturaleza del registrador y del notario, sobre todo del primero en su STC 68/1990, de 5 de abril⁴⁷¹, así como las SSTC 120/1992, de 21 de septiembre y 207/1999, de 11 de noviembre, sobre el segundo⁴⁷².

Concebido de esta manera el concepto de funcionario público, no está de más formular algunas observaciones en relación con los instrumentos para determinar los honorarios de otros profesionales del Derecho que responden a la misma denominación, como los aranceles de procuradores, en aras a lograr la completa delimitación de nuestro objeto de estudio y concluir por nuestra parte el análisis sobre la definición de arancel⁴⁷³.

⁴⁷¹ Como se ha hecho referencia anteriormente, en esta sentencia, el TC ha dejado claro, por un lado, que los registradores son funcionarios retribuidos por arancel, distintos de los “restantes” funcionarios públicos, pero funcionarios a fin de cuentas y, por otro, que el arancel es uno más de sus varios rasgos configuradores y descriptivos de su peculiar régimen jurídico.

⁴⁷² En estas dos sentencias se asume como uno de los fundamentos de la competencia del Estado para regular el régimen jurídico del notariado el art. 149.1.18º CE, referido a las bases del régimen estatutario funcional. (FJ 4º STC 110/1992 y FJ 9º STC 207/1999), sin olvidarnos, por supuesto, de la STC 87/1989 (FJ 4º).

⁴⁷³ La razón fundamental que nos impele a este proceder es, en síntesis la siguiente: si acabamos de argumentar que nuestro objeto de estudio es el arancel que, a su vez, lo es de funcionarios públicos. ¿Qué interpretación cabe otorgar a la existencia de una prestación de idéntica denominación que retribuye los servicios prestados por profesionales del Derecho que no revisten la condición funcional?. Dicho de otro modo, ¿qué relevancia tiene ello en la definición de arancel que estamos examinando en esta fase inicial del presente Capítulo?.

En nuestra opinión, esa relevancia se manifiesta en dos aspectos. En primer lugar, para constatar por enésima vez que el arancel es un mero *nomen iuris* sin sustantividad propia en la que, como reminiscencia de su endeble definición tradicional, se incluye sin demasiado rigor el régimen de percepción de retribuciones de sujetos que tienen diferente naturaleza jurídica y que sujetan dichos honorarios a regímenes jurídicos de distinta índole y, muy especialmente, desde la perspectiva de quien debe abonarlos. Con lo que, realmente, lo que importa no es cómo se llame a esa retribución, sino cómo se retribuye bajo esa denominación. Y, desde esta perspectiva, la noción doctrinal de PELLISÉ PRATS deviene notoriamente insuficiente para dar cabida a una delimitación como la que acabamos de señalar. En segundo lugar, en lo que concierne a la ‘definición’ legal de arancel, para ratificar que la existencia circunstancial de ordenaciones de honorarios que también respondan al nombre de arancel -como el de los procuradores- no es un dato de suficiente enjundia jurídica como para persuadirnos de la única conclusión cierta que, a nuestro modo de ver, se puede desprender de la DA 3ª LTPP en cuanto a que el verdadero y único objeto de la DA 3ª LTPP es la prestación que se abona a sujetos que son funcionarios públicos y de ahí la calificación de arancel de funcionarios públicos. Insistimos, nos encontramos ante uno de los pocos aspectos que esta norma sí ha querido dejar bien claro en la ‘definición’ de arancel que alberga y que, de hecho, permite extraer de ella como es la especial cualificación de su perceptor, que será en todo caso un funcionario público. Por este motivo hemos considerado oportuno contrastar el arancel de los funcionarios públicos con la legislación que, en los últimos años, encauza el proceso de liberalización de los honorarios de los profesionales, en el que se detecta una impermeabilidad del arancel a dicho proceso. Algo que no extraña, sino todo lo contrario, pues recalca las amplias diferencias del arancel de los funcionarios públicos con las tarifas de honorarios profesionales, aunque en algún momento puedan denominarse idénticamente.

1.- El arancel de los funcionarios públicos y la legislación sobre la competencia.

La condición de funcionario público subyacente en el notario y en el registrador y su prestación de una función pública con más o menos peculiaridades profesionales, podría haberse erigido en un argumento suficiente para su delimitación respecto de los honorarios del procurador o del abogado, de conformidad con el marco jurídico imperante en esta materia hasta 1997, significado en la redacción originaria del art. 5 ñ) de la Ley 2/1974, de 13 de febrero, de Colegios Profesionales. Este precepto confería a los colegios profesionales la facultad para regular los honorarios mínimos de las profesiones colegiadas, siempre que éstos no se devengasen en forma de aranceles, tarifas o tasas, establecidos por la Administración⁴⁷⁴.

En este contexto, cabía entender que notario y registrador, pese al requisito de su colegiación, no ostentan la condición de *profesional liberal*⁴⁷⁵ que caracteriza a otros profesionales, no sólo del Derecho como el procurador o el abogado, sino en el universo común de las profesiones colegiadas sometidas a un régimen de intervención pública con la finalidad de preservar su correcto desempeño, mediante esta potestad otorgada a los Colegios Profesionales. De ahí que la razón de la exclusión del art. 5 ñ) pareciera acertada⁴⁷⁶. Una conclusión que también avalaba la doctrina administrativista que, desde otra perspectiva, ya había analizado este precepto y deducido del mismo que el arancel presentaba unos rasgos específicos que lo diferenciaban de los honorarios *stricto sensu* de

⁴⁷⁴ Cfr. DEL SAZ, Silvia. *Los colegios profesionales*. Colegio de Abogados de Madrid. Marcial Pons. Madrid, 1996; pág. 151.

⁴⁷⁵ De entre las diversas definiciones que se han barajado del concepto de profesional liberal, nos quedamos por razones metodológicas, con la que propuso el profesor MENÉNDEZ MORENO en los siguientes términos: “es profesional quien de forma independiente se dedica a prestar servicios para los que se requiere cualificación intelectual o técnica, con posibilidad de obtener la pertinente contraprestación”. Definición que completa, en cuanto al aspecto retributivo, al señalar que “la forma de remuneración propia de los servicios profesionales tiene carácter eventual y se reciben en concepto de honorarios”. Cfr. MENÉNDEZ MORENO, Alejandro. *El concepto jurídico tributario de profesional*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid; págs. 206 y 210.

⁴⁷⁶ Cfr. GALVEZ MONTES, Javier. “Colegios profesionales.....”. *op.cit*, pág. 947.

los profesionales, destacando su fijación por la Administración y no por el Colegio, a partir de las pautas marcadas por el legislador⁴⁷⁷.

Sin embargo, esta materia se ha visto sustancialmente alterada por la Ley 7/1997, de 14 de abril, de Medidas Liberalizadoras en materia de Suelo y de Colegios Profesionales y por el RDLMUL. En consonancia con los postulados que la inspiran⁴⁷⁸, la Ley 7/1997 reforma la LCP suprimiendo la potestad colegial de establecer honorarios mínimos que, de ahora en adelante, únicamente tendrán el carácter de baremos de honorarios meramente orientativos. No obstante, dejó vigentes “las normas que, con amparo en una ley, regulan los aranceles de los notarios, corredores de comercio y registradores de la propiedad y mercantiles”. Por su parte, el RDLMUL dispone “la superior sujeción de la actividad de los Colegios de Notarios, Corredores de Comercio y Registradores de la Propiedad y Mercantiles a las normas de competencia”. Lo que se ha traducido en su art. 1 en someter a los aranceles notariales y registrales al régimen de libre competencia de oferta de servicios y fijación de su remuneración establecido en la LCP⁴⁷⁹.

⁴⁷⁷ Cfr. TORNOS MAS, Joaquín. *Régimen jurídico de la intervención de los poderes públicos en relación con los precios y las tarifas*. Studia Albornotiana. Publicaciones del Real Colegio de España. Bolonia, 1982 págs. 127 y ss. La potestad de fijación de honorarios por los Colegios Profesionales en los que se ha plasmado aquella intervención pública se manifiesta en el establecimiento de un precio que se considera justa remuneración para el profesional liberal y que viene fijado bien por el Colegio, bien por la propia Administración. En el primer caso, estaremos ante un honorario y, en el segundo, ante un arancel. Para este autor, tanto el arancel como el honorario constituyen dos técnicas para intervenir sobre la ordenación de los emolumentos de las profesiones colegiadas en el ámbito de la potestad del Estado de ordenación de los precios y las tarifas, pero tiene un régimen jurídico diferente que, en ningún momento, asocia a la naturaleza de sus perceptores, a los que aglutina genéricamente en el concepto de profesiones colegiadas, sino en atención al ente público que las fija. En este enfoque, la diferencia entre ambos radica en que el honorario es un precio fijado por el propio Colegio profesional, con carácter mínimo, y que sólo afecta a sus colegiados, mientras que el arancel es un precio fijo por actividad realizada, fijado por la Administración del Estado y que afecta a las relaciones entre esos profesionales y los terceros que requieren sus servicios.

⁴⁷⁸ La nueva redacción del art. 5 ñ) LCP por la Ley de 1997 encomienda al Colegio la función de “establecer baremos de honorarios, que tendrán carácter meramente orientativo”. Por lo que a nosotros respecta, el punto de la reforma de 1997 que reviste mayor interés es el de la supresión de los honorarios mínimos fijados por los Colegios y su transformación en baremos orientativos, medida que se enmarca en uno de los propósitos claves de la Ley, cual es el sometimiento del ejercicio de las profesiones colegiadas al principio de libre competencia. Un comentario sobre este aspecto y, en general, sobre la incidencia y significación de la Ley en esta materia puede consultarse en SÁNCHEZ SAUDINÓS, José Manuel. “Un comentario sobre las medidas liberalizadoras en materia de colegios profesionales”. *Cuadernos de Derecho Público*, nº 1; INAP, 1997; págs. 171 y ss.

⁴⁷⁹ Este precepto ha dado una nueva redacción a la DA 2ª de la LCP: “Los Estatutos, generales o particulares, los reglamentos de régimen interior y demás normas de los Colegios de Notarios, Corredores de Comercio y Registradores de la Propiedad y Mercantiles se adaptarán a lo establecido en la presente Ley, en cuanto no se

En principio, el tenor de estas normas indica que la evolución que en los últimos años registra la ordenación jurídica de los aranceles de los funcionarios públicos parece abocarla paulatinamente hacia un régimen de libre determinación de sus honorarios. De continuarse entonces el camino emprendido por el legislador en 1997, nada diferenciará al arancel notarial o registral del honorario que libremente han de pactar con sus clientes el abogado o el procurador y, en general, cualquier profesional. No obstante, cabe llamar la atención sobre el hecho de que el legislador no ha llevado hasta sus últimas consecuencias el mandato que a primera vista se deriva del RDLMUL. Al margen de otras consideraciones que podrían objetarse, si repasamos los aranceles objeto de estudio, se comprobará que la respuesta del legislador ha sido más bien tímida, puesto que tan sólo ha convertido el arancel de corredores de 1950 en arancel de máximos, en vez de fijos, pero no se ha atrevido a decretar la libre determinación de honorarios y sigue sancionando la percepción de aranceles por encima de lo establecido. Por lo que respecta al arancel notarial, sólo permite la libertad de honorarios en una de las escalas arancelarias y a partir de operaciones de una magnitud económica muy elevada. Por el contrario, el arancel registral continúa configurado como un arancel de cantidades tasadas por el Ejecutivo.

La razón que, a nuestro juicio, explica esta situación es que el legislador es consciente implícitamente de que regula situaciones muy distintas de las que, a primera vista, parece desprenderse de los baremos de honorarios de unos y otros ‘profesionales’. Por eso, la liberalización no tiene el mismo efecto en unos baremos -por ejemplo, los de los profesionales libres- que en otros, los que conciernen al ejercicio de una función pública como, en el supuesto concreto, acontece con los fedatarios públicos. En este sentido, junto al dato que señalábamos en el párrafo anterior, debe además tenerse en cuenta que mientras la Ley no modifique su estatuto, los notarios y registradores no reúnen en la actualidad la

opongan a las peculiaridades exigidas por la función pública que ejerzan sus miembros. *En todo caso, les será de aplicación lo dispuesto en los artículos 2.1 y 2.4 de la presente Ley*”.

El art. 2.1 LCP, al que expresamente se remite el RDLMUL, establece en su segundo párrafo que “el ejercicio de las profesiones colegiadas se realizará en régimen de libre competencia y *estará sujeto, en cuanto a la oferta de servicios y fijación de su remuneración, a la Ley sobre Defensa de la Competencia y a la Ley sobre Competencia Desleal*. Los demás aspectos del ejercicio profesional continuarán rigiéndose por la legislación general y específica sobre la ordenación sustantiva propia de cada profesión aplicable”.

condición de profesionales libres⁴⁸⁰ y continúan monopolizando la prestación de fe pública en nuestro Derecho, -actividad pública estatal, no lo olvidemos- tal como se ha expuesto. Por lo que ésta no se presta en régimen de libre competencia, a pesar de las últimas medidas legislativas en este sentido, si bien tendremos la oportunidad de incidir con más detalle sobre este aspecto en otro pasaje de nuestro trabajo.

Por el momento, y como síntesis de las ideas comentadas, reiteramos que el arancel de los notarios y registradores se diferencia en el momento presente de los honorarios de los profesionales libres en función de los dos elementos apuntados. Esto es, la inexistencia de un régimen libre en la fijación de honorarios y el estatuto jurídico funcional de quien presta los servicios requeridos, que, a mayor abundamiento, constituye una función pública monopolizada en ambos cuerpos por el ordenamiento jurídico. Y estas diferencias se hacen particularmente visibles en el régimen jurídico que dispone la DA 3ª LTPP y que, a sabiendas de ello califica propiamente como *arancel de funcionarios públicos*, en contraposición con otras regulaciones de honorarios que eventualmente puedan denominarse con ese mismo término.

Llegados a este punto, resulta significativo traer a colación un aspecto que analizamos en el Capítulo dedicado al régimen jurídico del arancel como es el diferente procedimiento de exacción de honorarios de unos y otros. Si los notarios y registradores se sujetan a la vía de apremio civil para exigir forzosamente sus honorarios arancelarios, los honorarios de abogados y procuradores se someten a un procedimiento distinto al de los fedatarios públicos, conocido tradicionalmente como jura de cuentas y previsto en los arts. 8 y 12 de la LEC de 1881 y que la nueva Ley procesal recoge en los arts. 34 y 35, como tiene declarado recientemente el importante Auto de la AP de Álava de 4 de marzo de 2000, mencionado con anterioridad. Por cierto, debe hacerse notar que, según este

⁴⁸⁰ Cfr. GÁLVEZ MONTES, Javier. “Colegios profesionales.....”. *op.cit.*, pág. 947.

pronunciamiento, ambos procedimientos obedecen a fundamentos distintos debido, primordialmente, a la naturaleza de los créditos cuya efectividad tutelan⁴⁸¹.

Con todos estos antecedentes, es decir, examinado en el Capítulo anterior el régimen jurídico del arancel de los funcionarios públicos y aceptado que la definición jurídica de arancel se puede extraer más por las actuaciones que el legislador deja entrever que por lo que aparentemente se deduce de su definición en la DA 3ª LTPP, estimamos que nos encontramos ya en condiciones de entrar a analizar la naturaleza jurídica del arancel regulado en la DA 3ª LTPP.

III.- EL ARANCEL COMO PRESTACIÓN PATRIMONIAL DE CARÁCTER PÚBLICO DEL ART. 31.3 CE.

⁴⁸¹ Nos remitimos en este punto a la interpretación alegada en sus FJ 3º y 4º del citado Auto, que analiza el procedimiento a la luz de las dos leyes procesales y, sobre todo, con arreglo a la importante jurisprudencia constitucional recaída sobre la constitucionalidad de este procedimiento en las SSTC 110/1993, de 25 de marzo, 157/1994, de 23 de mayo y 20/1997, 10 de febrero, entre otras. *Grosso modo*, estas sentencias declararon la adecuación a la Constitución de este procedimiento de exacción de honorarios específico para estos profesionales, por no entrañar un procedimiento de ejecución privilegiado por razón de su profesión. El TC entendió que no cabía deducir del mismo una discriminación injustificada contraria al art. 14 CE, ya que “no se han establecido a favor de abogados y procuradores en atención a sus respectivas profesiones ni obedecen a consideraciones subjetivas de estos profesionales, sino que, por el contrario, es *el carácter de los créditos devengados durante la sustanciación de un litigio* y, por tanto, con constancia en el mismo, lo que permite abreviar el procedimiento para su reintegro dentro del mismo proceso en el que se han producido y ante el mismo juzgador que ha de resolver, si lo estima procedente, la formulación del requerimiento de pago y, en su caso, la apertura del procedimiento de apremio” (STC 110/1993, FJ 8º).

La Audiencia alavesa invoca la doctrina constitucional para delimitar el procedimiento de jura de cuentas respecto del específico de vía de apremio para notarios y registradores, en la consideración de que ambos procedimientos, a pesar de su común utilización de la vía de apremio, son distintos porque se recogen sistemáticamente en sedes diferentes de la LEC y porque tienen un fundamento diferente, derivada de la distinta naturaleza de uno y otro crédito. Si el primero se basa “en razón del carácter de los créditos devengados durante la sustanciación del litigio, en el que son necesarios cooperadores de la Administración de Justicia”. En el caso de los notarios “si bien, reiteramos, éste no consta en ningún litigio judicial, lo cierto es que como señalaba la Audiencia Provincial de Barcelona en Auto de 3 de abril de 1995, se trata de una clase de crédito, los de notario, cuya existencia y cuantificación deriva de instrumentos fehacientes y de la existencia de aranceles oficiales, y cuya naturaleza es la de ser un *medio indirecto de financiación de oficinas y servicios públicos* pues, precisamente por su función, el notario no puede negar la entrega de los instrumentos que originan el crédito aunque no se pague en el acto”. Está de más decir que, aunque el pronunciamiento recaiga sobre el arancel notarial, la conclusión es trasladable al registrador.

A) Las consecuencias de la STC 185/1995, de 14 de diciembre, sobre la calificación de ciertos ingresos públicos. En particular, sobre el arancel.

Es proverbial y de todo punto conocida la repercusión que ha protagonizado la STC 185/1995 en nuestra disciplina y así se ha puesto convenientemente de manifiesto en nuestra doctrina por múltiples y valiosas aportaciones⁴⁸². Aunque tendremos tiempo de detenernos sobre esta cuestión, queremos remarcar que su consecuencia más inmediata, desde un punto de vista conceptual, es la reactivación del concepto de prestación

⁴⁸² De ella se ha dicho que consituye una “espuerta de dimensiones inciertas”, en elocuente expresión que tomamos del profesor LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones patrimoniales.....” *op.cit.*, pág. 25. Sin pretensión de exhaustividad, dado el riesgo de incurrir en una preterición involuntaria de la ingente literatura que ha ponderado la significación del pronunciamiento desde varios puntos de vista, podemos citar los siguientes: RAMALLO MASSANET, Juan. “Tasas, precios públicos y precios privados (hacia un concepto constitucional de tributo). *Civitas REDF*, nº 90, 1996; págs. 237 y ss; también del mismo autor “La reordenación de los precios públicos locales”. *REALA*, nº 268, 1995; págs. 805 y ss; ORÓN MORATAL, Germán. “Los precios públicos en la Hacienda Local tras la Sentencia del Tribunal Constitucional de 14 de diciembre de 1995 (a propósito de la STSJ de Extremadura de 22 de enero de 1996)”, *JT*, nº 74, 1996; págs. 17 y ss; PITA GRANDAL, Ana María. “El precio público en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”. *QF*, nº 7, 1996; págs. 9 y ss; PALAO TABOADA, Carlos. “Los precios públicos.....” *op.cit.*, págs. 11 y ss; PAGÈS i GALTÉS, Joan. “La impugnación de los precios públicos locales al amparo de la STC 185/1995, sobre la Ley de Tasas y Precios Públicos”. *Impuestos*, Vol. II, 1996; págs. 543 y ss; HERRERO DE LA ESCOSURA, Patricia y GONZÁLEZ GONZÁLEZ, Ana Isabel. “Las tasas y los precios públicos. Comentario a la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre. *Impuestos*. Vol. I, 1997; págs. 79-84; GONZÁLEZ ESCUDERO, María Teresa. “El principio de legalidad tributaria en la doctrina del Tribunal Constitucional: reflexiones sobre la STC 185/1995, de 14 de diciembre. *RHL*, nº 78, 1996; págs. 597 y ss; FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela. “Precios públicos y reserva de ley. Comentario a la sentencia 185/1995 del Tribunal Constitucional”. *Actualidad Jurídica Aranzadi*, nº 243, 1996; págs. 1-3; MARTÍN FERNÁNDEZ, Francisco Javier. “Los precios públicos y la STC 185/1995, de 14 de diciembre”, *JT*, nº 77, 1996; págs. 15 y ss; FALCÓN Y TELLA, Ramón. “El concepto de prestación patrimonial de carácter público y la necesidad de limitar los efectos de la declaración de inconstitucionalidad respecto al artículo 24 de la Ley de Tasas y Precios Públicos. *Editorial de QF*, nº 2, 1996; págs. 5-8; COBO OLVERA, Tomás. “La doctrina del Tribunal Constitucional en materia de precios públicos y sus consecuencias para la Administración Local. Modificaciones necesarias en las ordenanzas y acuerdos de fijación de precios públicos”. *RHL*, nº 78, 1996; págs. 571 y ss, PERDIGÓ i SOLÀ, Joan. “Les tarifes dels serveis públics locals: taxes i preus. Incidència de la STC 185/1995”. *Autonomies*, nº 21, 1996; págs. 413 y ss, GARCÍA NOVOA, César. “La sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre y su influencia sobre la potestad tarifaria”. *RTT*, nº 36, 1997; págs. 53 y ss; VELAYOS JIMÉNEZ, Fernando. “¿Tributos o prestaciones patrimoniales de carácter público?”. *P14*, nº 31, 1998; págs. 200 y ss; LITAGO LLEDÓ, Rosa. “Doctrina constitucional sobre los precios públicos: aproximación a la categoría de las prestaciones patrimoniales de carácter público *ex* artículo 31.3 CE”. *Civitas REDF*, nº 102, 1999; págs. 261 y ss. Recientemente, en el seno de las tarifas y cánones portuarios, han analizado su naturaleza jurídica con base en la STC 185/1995 y las repercusiones sobre su régimen jurídico en la vigente Ley, BARQUERO ESTEVAN, Juan Manuel; GARCÍA MARTÍNEZ, Andrés. “Las tarifas y cánones portuarios desde la perspectiva de la reserva de ley”. *RTT*, nº 51, 2000; págs. 22 y ss, haciendo notar la “situación de incertidumbre” que, desde esta perspectiva, acucia a las primeras.

patrimonial de carácter público⁴⁸³ -término prácticamente inédito desde su promulgación en el texto constitucional⁴⁸⁴ - y su advenimiento como una categoría genérica más amplia que la de su especie, el tributo, dotada de unos rasgos propios y específicos⁴⁸⁵. De esta manera, el TC viene a dar la razón al sector doctrinal que había preconizado esta interpretación con anterioridad⁴⁸⁶, con ocasión del debate sobre la naturaleza jurídica del precio público, del

⁴⁸³ Y empleamos este término con toda intencionalidad porque esta figura era ya conocida y asumida en los textos constitucionales de Derecho comparado próximos a nuestra tradición jurídica con otras denominaciones, pero con un contenido y alcance similar. El antecedente inmediato del concepto de prestación patrimonial de carácter público reside en el término *prestazione patrimoniale imposta* del art. 23 de la Constitución italiana, del que PÉREZ ROYO subrayó que, además de “traducir casi literalmente” la expresión italiana, se aproxima igualmente a ella en cuanto al encaje sistemático. Cfr. PÉREZ ROYO, Fernando. “Las fuentes del Derecho Tributario en el nuevo ordenamiento constitucional”, en *Hacienda..... op.cit.*, pág. 19. En otra referencia interesante de Derecho comparado, MÁRQUEZ CAMPÓN ha hecho notar el paralelismo de nuestra figura con la de *impositions de toutes natures*, recogida en el art. 34 de la Constitución francesa. Cfr. MÁRQUEZ CAMPÓN, Eva. “Las prestaciones patrimoniales de carácter público en el Derecho Tributario francés”. *RIF*, nº 24, 1997; págs. 63 y ss.

Entonces, la virtualidad de la STC 185/1995 es la de activar una figura que, desde su inserción en el texto constitucional hasta la fecha de la sentencia, había pasado prácticamente desapercibida en el terreno de su aplicación, ya que la jurisprudencia del TC sobre el principio de reserva de ley, que tiene su inicio en la STC 37/1981, no se había preocupado de dotar de contenido a este concepto ni en consecuencia, de indagar acerca de su relación sistemática con el tributo. También es preciso reconocer que el TC tampoco se había prodigado en explorar el alcance y significado del principio de reserva de ley a la luz del art. 31.3 CE, siguiendo las orientaciones que la doctrina y jurisprudencia constitucional de Derecho comparado había desarrollado en torno a los preceptos constitucionales de referencia y, en particular, el art. 23 de la Constitución italiana. Puede citarse, a estos efectos, los exhaustivos estudios de los profesores BARTHOLINI y BERLIRI sobre el fundamento y el contenido del precepto constitucional italiano, en la medida en que desarrolla las ideas que sustentarán, en nuestro marco constitucional, la caracterización teórica del art. 31.3 CE, primero en nuestra doctrina y, posteriormente, por el propio TC. Como muestra de ello, baste señalar que, en una excelente síntesis del precepto, BERLIRI afirma la “doble razón de ser” del art. 23: propiciar que sólo la ley pueda crear obligaciones a cargo de los ciudadanos y, sobre todo, que la materia de la prestación patrimonial encuentre su disciplina prevista en la ley. Por su parte, BARTHOLINI lo individualiza hablando del “principio de la necesaria determinación legislativa del concreto sacrificio contributivo instituido” Cfr. BERLIRI, Antonio. “Appunti sul fondamento e il contenuto dell’art. 23 della Costituzione”, en *Studi in onore di Achille Donato Giannini*. Giuffrè. Milano, 1961; págs. 153-154; BARTHOLINI, Salvatore. *Il principio di legalità dei tributi in materie d’imposte*. CEDAM, Padova, 1957; págs. 103-104. Como hemos afirmado, los planteamientos doctrinales del Derecho comparado, en contraste con el Alto Tribunal, sí se había sugerido entre nuestros autores. Cfr. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “Las fuentes del Derecho Tributario en el ordenamiento español”, en *Hacienda y Derecho*, Vol. VI, IEP. Madrid, 1973; pág. 169; GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio. “El principio de legalidad tributaria en la Constitución Española de 1978”, en *Seis Estudios sobre Derecho Constitucional e Internacional Tributario*. Edersa. Madrid, 1980; págs. 98 y ss; AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas..... op.cit.*, págs. 227 y ss.

⁴⁸⁴ Cfr. AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas..... op.cit.*, pág. 236.

⁴⁸⁵ Los criterios teóricos fundamentales sobre el concepto de prestación patrimonial de carácter público que emanan de la STC 185/1995 han tenido su continuidad en las SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 15º; 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 6º, 9º-11º, 16º y 17º y 106/2000, de 4 de mayo, FJ 2º.

⁴⁸⁶ Cfr. AGULLÓ AGÜERO, Antonia. “Principio de legalidad y establecimiento de precios públicos”, en *Tasas y precios públicos..... op.cit.*, pág. 469. También reproduce estos argumentos en “Los precios públicos.....” *op.cit.*, págs. 548 y ss. En la actualidad la distinción entre tributo y prestación patrimonial de carácter público representa

que la STC 185/1995 trae causa, como tuvimos ocasión de manifestar en otro lugar de nuestro trabajo.

Desde nuestra perspectiva de estudio, y sin perjuicio de los múltiples comentarios y objeciones que el tema es susceptible de sugerir o plantear, nuestra atención se centrará en ubicar el arancel en el ámbito de aplicación del art. 31.3 CE. A tal fin, estimamos oportuno sintetizar en tres aspectos cuál es la significación que depara la STC 185/1995 con carácter general en orden a la calificación de los recursos financieros a la luz del art. 31.3 CE y qué repercusión puede derivarse de ello sobre el arancel.

En primer lugar, la STC 185/1995, de 14 de diciembre, representa un notable avance en orden a extender el principio constitucional de legalidad a prestaciones que tradicionalmente se han desenvuelto a extramuros del Derecho Tributario⁴⁸⁷, bajo múltiples denominaciones, cuyo denominador común era el de tratarse de mecanismos más flexibles de financiación que comportaban, a la vez, una relajación en su creación y establecimiento. Lo que iba en un claro detrimento y menoscabo de las garantías que aquel principio dispensa a los individuos llamados a concurrir a su pago. Según vimos anteriormente, este

un lugar común en nuestra doctrina, con la notable excepción del profesor FERREIRO LAPATZA. Este autor ha sostenido reiteradamente antes y después de los pronunciamientos del TC sobre esta cuestión que la expresión ‘prestación patrimonial de carácter público’ designa “a todas las prestaciones de carácter público establecidas, es decir, impuestas por una norma a los ciudadanos a favor de un ente público con el fin de cubrir sus necesidades financieras” y éstas sólo pueden residir en el concepto de tributo, “precisamente para evitar que ninguna obligación ex lege pueda ser impuesta a un ciudadano con el nombre distinto al de tributo evitando así, sólo eso, la aplicación estricta de la legalidad”. Cfr. “Reforma de la LGT: ámbito subjetivo (prestaciones patrimoniales) y subjetivo (niveles de Hacienda)”, en *CT*, nº 64, 1992. Esta posición discrepante, que ya plasmara en “Tasas.....” *op.cit.*, pág. 486, se ha traducido en una crítica al TC por avalar la distinción entre las dos categorías, como recientemente ha manifestado en su “Dictamen sobre ‘naturaleza y régimen jurídico de las cantidades percibidas por la entidad pública ‘Ports de la Generalitat’ por los servicios directamente prestados por ella” (I), *QF*, nº 1, 2000, pág. 43.

Si bien no participamos de algunos de los razonamientos que esgrime con relación a las tasas, sí nos adherimos al trasfondo que subyace en su defensa a ultranza de la identificación entre tributo y prestación patrimonial de carácter público, en la medida en que apuesta por una interpretación más rigurosa del principio de legalidad en el establecimiento de prestaciones públicas a cargo de los ciudadanos, en línea con el espíritu clásico que se plasmó, a nuestro modo de ver, por el constituyente en el art. 31.3 CE. Una idea en la que tendremos ocasión de insistir a lo largo de las páginas que vienen a continuación.

⁴⁸⁷ RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. “El sistema tributario en la Constitución”. *REDC*, nº 36, 1992; pág. 27. Menciona, entre otras, las cotizaciones a la Seguridad Social, los cánones, las tarifas de servicios públicos y los precios públicos.

fenómeno es especialmente perceptible -que no privativo- entre los ingresos destinados a la financiación de servicios públicos y actividades administrativas y encuentra hoy como ejemplo paradigmático el precio público, figura calificada por la LTPP como contraprestación pecuniaria voluntaria, pero tenemos la convicción de que no será el último ingreso ‘dudoso’ a los ojos del art. 31.3 CE⁴⁸⁸.

En este sentido, la STC 185/1995 ha reforzado considerablemente las posibilidades de una aplicación efectiva del principio de reserva de ley⁴⁸⁹ del art. 31.3 CE tanto en lo que

⁴⁸⁸ Un ejemplo de ello lo constituye la facultad que la DA 3ª de la Ley 29/1994, de Arrendamientos Urbanos concede a las CCAA de establecer la obligación a cargo del arrendador de finca urbana de depositar el importe de la preceptiva constitución de fianza, que con ocasión de la celebración del contrato prevé el art. 36 de esta Ley, “a disposición de la Administración autonómica o ente público que se designe hasta la extinción del correspondiente contrato”. La naturaleza jurídica de esta obligación legal de depósito de fianza ha sido objeto de estudio por LÓPEZ RAMÓN, Fernando y COMBARROS VILLANUEVA, Victoria Eugenia. “Régimen jurídico de las fianzas de arrendamientos urbanos y otros contratos en las legislaciones del Estado y de Aragón”, págs. 48-49 (El acceso a este trabajo nos ha sido facilitado por cortesía de la coautora). Estos autores muestran el convencimiento de que nos encontramos ante un ingreso de Derecho Público susceptible de ser calificado como una prestación patrimonial de carácter público del art. 31.3 CE, toda vez que aunque este ingreso se relacione con la celebración de determinados contratos, “tales ingresos, sin embargo, no pueden considerarse derivados del contrato, porque falta uno de los elementos esenciales para ello, es decir, falta la voluntariedad de las partes”. No obstante, esta prestación coactiva, a su juicio, “no participa de la naturaleza de los tributos, pues aunque estos últimos son prestaciones pecuniarias legalmente impuestas, lo son, sin embargo, a título definitivo, nota que en ningún caso se produce en los depósitos de fianzas”. También participan de esta opinión BARQUERO ESTEVAN, Juan Manuel. *Régimen fiscal de los arrendamientos urbanos*. Aranzadi, 1996; pág. 228-229, para quien la mencionada DA 3ª de la LAU colma suficientemente los requisitos de la reserva de ley al definir los elementos esenciales de esta prestación coactiva: “presupuesto de hecho que da lugar al nacimiento de la obligación de depósito, cantidad a depositar y ausencia de interés salvo por mora en la devolución” y GÓMEZ DE LA ESCALERA, Carlos. *Las fianzas arrendaticias y su depósito obligatorio en las Comunidades Autónomas (Estudio del art. 36 y DA 3ª de la LAU 29/1994)*. SEPIN. Madrid, 1998, págs. 34 y ss, que califica la fianza, desde esta perspectiva, como la relación entre el arrendador y la Administración pública autonómica que se articula a través de una obligación legal a cargo de aquél de poner o depositar a disposición de dicha Administración el importe de la misma. En estos términos, la obligación legal de depositar la fianza cumple una función financiera de obtener ingresos públicos con los que poder atender, según expresa el propio Preámbulo de la LAU, “las políticas autonómicas de vivienda”, por lo que, a juicio del autor, concurren en su articulación jurídica los requisitos que permiten calificarla no sólo como prestación patrimonial de carácter público al amparo de la jurisprudencia constitucional sino, incluso, como detalla en las páginas reseñadas, de tributo, dado que cumple una función pública susceptible de ser entendida como una prestación dirigida al sostenimiento de los gastos públicos, si bien matiza de inmediato que el hecho de que las cantidades percibidas como fianza no sean en puridad unas exacciones o ingresos públicos “definitivos”, ya que son objeto de devolución a la conclusión del contrato de arrendamiento, “desdibuja un tanto este carácter”.

También da cuenta de esta figura MARTÍN QUERALT, a propósito del pronunciamiento que sobre la misma realiza la STSJ de Valencia de 2 de enero de 1999, calificándola como “exacción paraafiscal derogada, fuera de lugar y de contexto histórico” y que no obedece a ningún interés público o general, “a salvo el posible interés crematístico”. Sobre las críticas que, con toda la razón, le sugiere a este autor la presencia de esta figura en nuestra legislación, nos remitimos a la *Editorial* “Ha pasado un tornado” de *TF*, nº 110, 1999; pág. 3.

⁴⁸⁹ A propósito de la expresión ‘principio de reserva de ley’, nos referiremos a ella indistintamente como sinónimo de ‘principio de legalidad’ cuando queramos referirnos al contenido del art. 31.3 CE. Sin perjuicio de

concierno al ámbito de aplicación de la ley como a la medida o el grado de intensidad en que ésta debe intervenir en la determinación del contenido de la concreta prestación patrimonial. En cuanto a la primera vertiente apuntada, el TC extiende el ámbito de aplicación del art. 31.3 CE al interpretar que la prestación patrimonial de carácter público es un concepto distinto y más extenso que el de tributo. Pero, sobre todo, al anteponer el concepto de coactividad inherente a la prestación patrimonial como condición previa al análisis jurídico de cualquier prestación que tenga por destinatario a los particulares⁴⁹⁰, como enseguida explicaremos. Lo importante, entonces, para requerir la presencia preceptiva de la ley o enjuiciar su salvaguarda en el concreto supuesto analizado es la presencia o ausencia de coactividad, con arreglo a la acepción que de la misma alberga el propio TC. Una vez concretado este extremo se ponderará, entonces, su eventual encaje en el sistema tributario.

Respecto a la segunda vertiente de la aplicación del art. 31.3 CE, la STC 185/1995 ha introducido un término novedoso con el que resuelve, por ahora, el debate doctrinal⁴⁹¹

ello, nos parece oportuno agregar un matiz conceptual en orden al uso generalizado que se advierte en nuestra doctrina y jurisprudencia al equiparar ambas expresiones como sinónimas, cuando en puridad existe una diferencia perceptible que, si bien no es insalvable, resulta más exacta su constancia en nuestro contexto expositivo, a pesar de que no tiene excesiva trascendencia práctica, por cuanto ambos principios se reconducen unitariamente a una común aspiración, como la de preservar la competencia de la ley en el establecimiento y regulación esencial de las prestaciones patrimoniales coactivas. En estos términos, participamos del criterio de distinción expresado por CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías. *Ordenamiento tributario..... op.cit.*, págs. 82-88, para quien, por principio de legalidad debe entenderse la exigencia de que el establecimiento de un tributo o de una prestación se lleve a cabo por una ley. A partir de esta premisa, que podemos ponderar como el principio o premisa marco, se abre camino la idea de la reserva de ley como una especificación del mismo que tiene por objeto “la determinación de las materias que no pueden ser reguladas más que por ley; es, como puede deducirse, una concreción de la legalidad, ya que nos señala la extensión de ésta al delimitar qué materias han de ser disciplinadas por una ley y no por otra fuente normativa”. En un sentido similar, véase GONZALEZ GARCIA, Eusebio. “El principio.....” *op.cit.*, págs. 62 y ss.

⁴⁹⁰ Cfr. FALCÓN Y TELLA, Ramón. “Un principio fundamental del Derecho Tributario: la reserva de ley”. *Civitas REDF*, nº 104, 1999; págs. 713-714. Recogiendo los clásicos planteamientos del profesor SÁINZ DE BUJANDA sobre el principio de legalidad, el profesor FALCÓN Y TELLA ha insistido recientemente en la idea de que la relevancia de la STC 185/1995 estriba en reivindicar nuevamente la vigencia del sentido originario de este principio; esto es, preservar al ciudadano de la imposición de prestaciones coactivas sin la preceptiva ley: “Desde esta perspectiva, es necesario dar un paso más y -en la línea del “reforzamiento de las garantías jurídicas” a que alude SÁINZ DE BUJANDA- extender las exigencias de la reserva de ley a todas aquellas prestaciones patrimoniales que no sean asumidas voluntariamente aunque se trate de prestaciones a favor de otros particulares y no de un ente público”.

⁴⁹¹ Al respecto confróntese las posiciones antagónicas de AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas..... op.cit.*, págs. 310 y ss y de FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Tasas y precios.....” *op.cit.*, págs. 504-505. El primero

que se había suscitado paralelamente en torno a la cuestión del grado de intervención de la ley en la determinación de la prestación, o para ser más exactos, a la gradación de la reserva de ley; esto es, sobre la relación entre ley y reglamento que es exigible en la creación y establecimiento de una prestación coactiva⁴⁹². Nos referimos a la *interpositio legislatoris*, concepto que el TC identifica como el escalón intermedio preceptivo, entre la creación en abstracto y determinación de los elementos esenciales en una ley y su concreta manifestación o tipología en el supuesto concreto: una *interpositio legislatoris* que cree el tipo concreto previsto en abstracto por la ley⁴⁹³. La importancia de este requisito se plasma inequívocamente en la última redacción de los preceptos de la LTPP afectados por ella, que llevó a cabo en 1998 por medio de la LTEL, con el fin de adaptarlos a sus exigencias⁴⁹⁴.

En segundo lugar, el pronunciamiento de 1995 suministra las condiciones idóneas para examinar la calificación jurídica de algunos instrumentos de financiación de los servicios públicos y de las actividades administrativas, tomando como referencia el texto

representa la opinión de los autores que defienden que la reserva de ley queda perfectamente cubierta con una ley general que sirva de marco legal habilitante para la creación de cada categoría concreta. El segundo es el exponente de la interpretación más rigurosa de la reserva, por cuanto exige una ley genérica de creación de la figura en abstracto y una ley que ampare la creación de las categorías concretas. Esta línea de razonamiento, en torno a la que se aglutina el sector doctrinal mayoritario antes y después de nuestra Constitución, se ha visto posteriormente refrendada en la argumentación que el TC sustenta en 1995 acerca de la *interpositio legislatoris* y de las consecuencias que de ella extrae. Entre otros avalan este criterio VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Notas.....” *op.cit.*, págs. 402-403; MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, págs. 200-202; PONT MESTRES, Magín. “Ley de Tasas.....” *op.cit.*, págs. 16-17; FALCÓN Y TELLA, Ramón. “Tasas, precios públicos y reserva de ley”, en *Tasas y precios..... op.cit.*, págs. 63-64.

⁴⁹² Nos acogemos al análisis que lleva a cabo RAMALLO MASSANET, Juan. “Tasas, precios públicos.....” *op.cit.*, págs. 258-259.

⁴⁹³ STC 185/1995, FJ 6 a).

⁴⁹⁴ En páginas anteriores, aludimos a esta reforma, y con ocasión de ello, citamos ocasionalmente el cambio operado en el art. 10 LTPP. Este precepto concita la mayor parte de la significación de la plasmación legal de la *interpositio legislatoris*; tal como se advierte de la comparación de algunos detalles de su redacción originaria y de la actual. Por ejemplo, el nuevo art. 10.2 ha eliminado de su redacción el inciso que facultaba al Gobierno a “acordar la aplicación y desarrollar la regulación de cada tasa” mediante Real Decreto a partir de la descripción de los elementos esenciales de las tasas prevista en el art. 13 LTPP. Por otra parte, el art. 10.1 observa que “el establecimiento de las tasas, *así como la regulación de los elementos esenciales de cada una de ellas*, deberá realizarse con arreglo a la ley”. El nuevo precepto de 1998 ha suprimido la referencia a la creación y establecimiento de la tasa y ha añadido el inciso que hemos resaltado en cursiva. Estos dos rasgos dan cuenta de las consecuencias que debe comportar, en aras a la reserva de ley de las prestaciones coactivas, sean tributarias – como en el caso de las tasas – o no, la aplicación de la doctrina de la *interpositio legislatoris*. Véase, en un sentido similar, el comentario de esta Ley en este punto de SOTRES MENÉNDEZ, Raúl. “El marco normativo.....” *op.cit.*, pág. 73, y de PÉREZ-FADÓN MARTINEZ, José Javier. “La reforma.....” *op.cit.*, pág. 69.

constitucional. En otras palabras, una vez presupuesta la aplicación del principio de reserva de ley en su establecimiento o creación, es momento de confrontar la pléyade de figuras de denominación dispar como derecho, arbitrio, gravamen, precio, canon⁴⁹⁵ e incluso las tarifas de servicios públicos con el concepto de tributo, primero en su dimensión constitucional y luego, en su caso, en alguna de sus modalidades legales del art. 26 LGT.

No es que anteriormente no se hubiera planteado esta metodología, confirmada ahora por la doctrina del TC, a la hora de clasificar jurídicamente ciertas prestaciones abonadas por los particulares de una calculada ambigüedad jurídica⁴⁹⁶. Pero sí es cierto que la declaración de que concurre el carácter coactivo en una prestación patrimonial a cargo del ciudadano, precipita de manera casi concatenada, la recapitación sobre su eventual integración en el ámbito tributario, pues instantáneamente se repara que ésta es la nota en común que comparte con el concepto de tributo⁴⁹⁷. Precisamente, esta reflexión se puede predicar particularmente de las tarifas de servicios públicos, habida cuenta que, en los últimos tiempos, se han alzado voces favorables que avalan su naturaleza de prestación patrimonial de carácter público⁴⁹⁸.

⁴⁹⁵ Sobre la hipótesis del canon como concepto autónomo, nos remitimos a la prolija disertación que ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, Juan. *Régimen fiscal de las aguas*. Civitas. Madrid, 1991; págs. 21 y ss, realiza de esta figura en el marco de la legislación de aguas y costas. Con todo, interesa retener que, en opinión del autor, el canon adviene al ordenamiento jurídico como expresión ligada al pago que exige la Administración por la utilización o aprovechamiento del dominio público, aunque desde su punto de vista, es un concepto subsumible en las diferentes categorías tributarias -no sólo, como cabría entender en un primer momento, de la tasa- y, por extensión, en el seno de la parafiscalidad. Al respecto, acerca de estos dos últimos extremos, véase un ejemplo de canon con naturaleza de impuesto parafiscal en el comentario de MENÉNDEZ HERNÁNDEZ, José. "Naturaleza jurídica del canon exigible por la importación de productos naturales". *RDFHP*, nº 127, 1977; pág. 241.

⁴⁹⁶ Cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. "Tasas, precios públicos....." *op.cit*, pág. 262.

⁴⁹⁷ Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. "Las prestaciones patrimoniales....." *op.cit*, pág. 34.

⁴⁹⁸ Dicho sea lo cual con carácter incidental, a nuestros efectos expositivos. Una exposición completa de la problemática de la reserva de ley en las tarifas de servicios públicos se desarrolla en VILLAR ROJAS, Francisco José. *Tarifas, tasas, peajes y precios administrativos*. Comares, Granada, 2000; págs. 81-82. De todas formas, no queremos pasar la ocasión de significar, en este contexto, que este autor sostiene la sujeción de las tarifas de servicios públicos a la reserva de ley, pero no a la reserva de ley tributaria, sino a una reserva específica a la que denomina paralelamente reserva de ley tarifaria, aunque, en las páginas que dedica a fundamentar esta premisa (págs. 108-112) no explica convincentemente cuál es el contenido de esa reserva de ley ni en qué se diferencia de la reserva de ley tributaria.

Como quiera que el arancel engrosa ese elenco de conceptos ‘comprometidos’, aquejado de vicios y orígenes similares, la ‘onda expansiva’ de la STC 185/1995 también le alcanza, sin que ello pueda contrarrestarse con su permanencia por inercia en el ordenamiento, en atención a determinadas especialidades de su régimen jurídico. Ciertamente, en el caso del arancel, no puede soslayarse, como ya se ha apuntado con insistencia, la influencia que ejerce sobre su ordenación jurídica su vinculación con la problemática sobre el modelo de organización y funcionamiento de sus funcionarios perceptores. Pero tampoco puede dejarse de lado que la eficacia de la STC 185/1995 tiene la virtud de escindir la calificación de una obligación de contenido patrimonial para un particular de todos aquellos aspectos circundantes que, respetables y dignos de consideración, deberán subordinarse a las exigencias del mandato constitucional si su régimen jurídico evidencia la ausencia de libertad del particular para concertar la obligación que se impone a su cargo.

En tercer y último lugar, suscribimos por completo la certera apreciación del profesor LOZANO SERRANO acerca de que el concepto de prestación patrimonial de carácter público es “un concepto constitucional a efectos de sujetar a reserva de ley el establecimiento de toda detracción coactiva de riqueza (.....) sin que pueda pretenderse adoptarlo como denominación de un recurso financiero específico o de un concreto tipo de ingreso público diferenciado de los restantes”. Ahora bien, la admisión de este aserto no se contradice con nuestra pretensión de averiguar la naturaleza jurídica del arancel con base en los argumentos jurídicos que se desprendan de su régimen jurídico⁴⁹⁹, puesto que, como se ha señalado con buen criterio, la naturaleza jurídica de una institución “deriva de su entero régimen jurídico”⁵⁰⁰ y así lo ha refrendado expresamente el Alto Tribunal, en la STC

⁴⁹⁹ Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones patrimoniales.....” *op.cit.*, pág. 32.

⁵⁰⁰ Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Tasas y precios.....” *op.cit.*, pág. 496. Una premisa que ya enunciara SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “El nacimiento de la obligación tributaria”. *Hacienda y Derecho*. Vol. IV. Madrid, 1966; pág. 220. En un sentido similar se decantan por este criterio metodológico material o ‘antiformalista’, si se nos permite la expresión, MARTÍN QUERALT, Juan. “Tasas y precios públicos”. *RHAL*, nº 57, 1989; págs. 323-324 y, posteriormente, en “El régimen jurídico de los precios públicos en el Derecho español”, en *Tasas y precios públicos..... op.cit.*, págs. 398-399; FERNÁNDEZ PAVÉS, María José. *Las cotizaciones..... op.cit.*, págs. 38-39.

296/1994, de 10 de noviembre, y en la propia STC 185/1995, quien reputa este elemento como el “argumento decisivo”, más allá del *nomen iuris*, para esclarecer la naturaleza jurídica de una prestación⁵⁰¹.

Queremos significar con ello que el régimen jurídico de la prestación -en nuestro caso, el arancel- opera a estos efectos de una doble manera, ya que es un elemento que pasa a un segundo plano cuando se trate de verificar la coactividad de la prestación, pero recobra toda su efectividad cuando se pretende indagar su encaje en el concepto de tributo⁵⁰².

Una vez diseccionada en esos tres aspectos la relevancia de la STC 185/1995 en lo que concierne al objeto de nuestro estudio, es momento de examinar si el arancel se ajusta en su contenido y estructura a la categoría de prestación patrimonial de carácter público cuyos rasgos característicos pergeña el TC en las SSTC 185/1995 y 182/1997.

⁵⁰¹ En la citada sentencia, a la que apela *obi ter dicta* el FJ 6º b) STC 185/1995, el TC asevera en concreto que “las categorías tributarias, más allá de las denominaciones legales, tienen cada una de ellas la naturaleza propia y específica que les corresponde de acuerdo con la configuración y estructura que reciban en el régimen jurídico al que vengán sometidas, que debe ser el argumento decisivo a tener en cuenta para delimitar el orden constitucional de competencias, el cual, al no ser disponible por ley, no puede hacerse depender de la mera denominación que el legislador, a su discreción, asigne al tributo. Procede, por ello, indagar cuál es la clasificación tributaria que se deriva de su régimen legal”. Ya tuvimos ocasión de aludir a la ‘desmitificación legal de las palabras legales’ a que apela, en virtud de este pronunciamiento CUBERO TRUYO, Antonio. “Una manifestación de inseguridad.....” *op.cit.*, págs. 124 y ss. Esta opinión la vierte con ocasión del análisis de la sentencia citada, de la que observa que se nutre argumentalmente de la jurisprudencia constitucional alemana, para la que “no se trata de cómo la propia ley tributaria califique un tributo, sino de cómo sea su contenido material”. En cualquier caso, la posición del TC entronca con la de los autores mencionados en la nota anterior.

⁵⁰² Esta aseveración requiere adicionar un matiz para su correcto entendimiento y es que cuando decimos que el régimen jurídico de la prestación arancelaria pasa a un segundo plano o que es irrelevante a la hora de deducir su coactividad ex. art. 31.3 CE, apelamos a la irrelevancia de su presunta apariencia de ingreso sometido al Derecho Privado; toda vez que la coactividad, como concepto material, supera precisamente los contornos formales que disciplinan jurídicamente el ingreso y, entre esos contornos formales se sitúa, como recuerda RAMALLO MASSANET, Juan. “La reordenación.....” *op.cit.*, págs. 825-826, la forma de gestión del servicio. A partir de esta constatación, y desgranada la coactividad de la prestación con base en los criterios que lo ordenan jurídicamente, estaremos en disposición de averiguar si su naturaleza jurídica se desliza hacia el tributo, con arreglo, naturalmente, a su régimen jurídico, en cuanto éste propicie un eventual “carácter coactivo del supuesto de hecho desde la perspectiva del sujeto obligado al pago”. En este ámbito, las notas de su régimen jurídico coactivo nos conducirán a afirmar, como trataremos de demostrar, que el arancel es además susceptible de encuadrarse jurídicamente en el concepto y clases de tributo.

En virtud de este razonamiento, hemos explicado previamente el régimen jurídico del arancel a la hora de estructurar sistemáticamente nuestro trabajo.

B) Concurrencia en el arancel de las características del concepto de prestación patrimonial de carácter público.

Los elementos distintivos del concepto de prestación patrimonial de carácter público⁵⁰³ fueron aquilatados en dos momentos diferentes por el Alto Tribunal. Así, la STC 185/1995 se extendió en argumentar el carácter coactivo de la prestación como “la nota distintiva fundamental del concepto de prestación patrimonial de carácter público”⁵⁰⁴, aún siendo compartida con el concepto de tributo⁵⁰⁵. Dos años más tarde, aproximadamente, la STC 182/1997 se detuvo en analizar lo que cabía entender por el “carácter público” del objeto del art. 31.3 CE.

Estos son los dos elementos que caracterizan respectivamente, de acuerdo con los dos pronunciamientos citados de nuestra jurisprudencia constitucional, la categoría de prestación patrimonial de carácter público. En puridad, son tres si nos atenemos, obviamente, a su contenido patrimonial o pecuniario, si bien, la claridad de este dato nos exime de dedicarle una mayor atención. A partir de esta constatación abordaremos el

⁵⁰³ Se ha destacado que la STC 185/1995 no pretendió dar un concepto genérico de la misma, si bien lo alberga implícitamente por el Tribunal, tal como se infiere de las notas o criterios identificativos que lo conforman “resultando ser básicamente aquellas prestaciones coactivamente impuestas que deben -so pena de incurrir en vicio de inconstitucionalidad- sujetarse a las exigencias del principio de reserva de ley”. LITAGO LLEDÓ, Rosa. “Doctrina constitucional.....” *op.cit.*, págs. 277 y 279. En el contexto de la STC 182/1997, que abordó la exégesis del carácter público de la prestación, LOZANO SERRANO la define como “toda detracción coactiva del patrimonio del particular, consista ésta en una obligación de dar al ente público o a particulares, o en una obligación de padecer o soportar, dando lugar en todo caso a una merma de su riqueza, ya sea definitiva o meramente temporal. Pero –precisa a continuación- *sin que pueda ahondarse en el concepto para convertirlo en categoría jurídica con un régimen determinado*”. Destacamos, con el subrayado en cursiva, la precisión que añade en la definición de la categoría, por cuanto constituye una síntesis muy depurada del enfoque más adecuado con que, en nuestra opinión, debe analizarse el ‘concepto’ de prestación patrimonial en el momento presente. Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones.....” *op.cit.*, pág. 32.

⁵⁰⁴ En un sentido similar, cfr. AGUALLO AVILÉS, Ángel. “Un criterio jurídico para delimitar tasas y precios públicos: la dicotomía prestación espontánea-prestación impuesta”, en *Tasas y precios..... op.cit.*, pág. 131.

⁵⁰⁵ Cfr. GONZALEZ GARCÍA, Eusebio. *Concepto actual de tributo: análisis de jurisprudencia*. Cuadernos de Jurisprudencia Tributaria. Aranzadi, 1996; pág. 15. Aunque el TC considera que, por una razón de orden sistemático consistente en evitar la redundancia del constituyente en el uso de las expresiones ‘tributo’ y ‘prestación patrimonial de carácter público’ para aludir a una misma realidad, a continuación aduce “la necesidad de construir ese concepto a partir de la función que dicha reserva (se refiere a la reserva de ley tributaria) desempeña en el ordenamiento constitucional” (STC 185/1995, FJ 3º).

análisis del arancel separadamente, en orden a verificar la hipótesis de que el arancel es una categoría integrante del concepto de prestación patrimonial de carácter público⁵⁰⁶.

1.- Prestación coactiva: coactividad en el presupuesto de hecho de la obligación de pago del arancel.

1.1.- La coactividad de la prestación y el fundamento de la reserva de ley.

En líneas generales, el acceso al Registro de la Propiedad o el requerimiento al notario es el resultado de una actuación a instancia de los particulares, en el ejercicio de su autonomía de la voluntad y que tiene su concreta materialización como regla general en el denominado principio de rogación⁵⁰⁷, como criterio que rige el ministerio de ambos funcionarios públicos. En su virtud, la intervención del registrador o del notario, salvo excepciones, no reviste carácter de oficio, sino facultativo, supeditada a la iniciativa e interés de los sujetos.

Sin perjuicio de lo anterior, y aunque se ha resaltado con énfasis que “la voluntad se manifiesta en toda su plena formulación, siempre que no choque con los límites y

⁵⁰⁶ Esta hipótesis ha comenzado a vislumbrarse en nuestra doctrina por MARTÍN JIMÉNEZ, Adolfo. “Notas sobre el concepto.....” *op.cit*, pág. 189, si bien hay que tener presente que dicho planteamiento no surge como consecuencia de un tratamiento monográfico sobre el estudio de la figura, sino más bien indirectamente, con ocasión del debate reabierto en los últimos años sobre el concepto constitucional de tributo, precisamente a raíz de los pronunciamientos del TC sobre el concepto de prestación patrimonial de carácter público en las SSTC 185/1995 y 182/1997 y sobre la problemática que plantea, en orden a la aplicación de los principios constitucionales de justicia tributaria, la coexistencia de ambas figuras.

Por lo demás, no compartimos algunos pasajes del razonamiento del autor. En particular, el de equiparar, en aras a examinar su eventual incardinación en el concepto constitucional de tributo, el arancel con el recurso cameral de las Cámaras de Comercio y, sobre todo, con las cuotas que los profesionales liberales –como, por ejemplo, los abogados- deben abonar al Colegio respectivo para desempeñar su profesión. Igualmente recuérdese que ya manifestamos en páginas anteriores nuestra discrepancia con el endeble argumento de deducir la naturaleza tributaria del arancel por la mera ubicación sistemática de su regulación en la DA 3ª LTPP, cuestión que ya ha sido objeto de nuestra atención en sede oportuna. De todas formas, estos planteamientos conforman unos referentes de inestimable valía para delimitar la problemática jurídica que encierra el arancel desde este punto de vista.

⁵⁰⁷ Sobre el principio de rogación, nos remitimos al estudio que en el ámbito registral se recoge en ROCA SASTRE, Ramón; ROCA SASTRE MUNCUNILL, Luis. *Derecho..... op.cit*, págs. 162 y ss.

determinaciones que la legislación ofrece”⁵⁰⁸, debe observarse que la voluntad del particular fundamenta y a la vez acota el objeto de su elección; toda vez que ésta se circunscribe a la petición o solicitud del servicio registral o de la actividad notarial, pero no concurre o se hace extensiva ni a la constitución ni a la determinación del montante cuantitativo de la obligación de pago que se establece a su cargo mediante el arancel por la prestación de los servicios que requiere.

Una profundización en esta última consideración, nos permite introducir el concepto de coactividad del que parte el TC⁵⁰⁹ para definir el concepto de prestación patrimonial de carácter público en los siguientes términos: “la imposición coactiva de la prestación patrimonial o, lo que es lo mismo, el *establecimiento unilateral de la obligación de pago* por parte del poder público sin el concurso de la voluntad del sujeto llamado a satisfacer su pago es, pues, en última instancia, el elemento determinante de la exigencia de reserva de ley (.....). Lo decisivo a la hora de dilucidar si una prestación patrimonial es coactivamente impuesta radica en *averiguar si el supuesto de hecho que da lugar a la obligación ha sido o no realizado de forma libre y espontánea por el sujeto obligado y si en el origen de la constitución de la obligación ha concurrido también su libre voluntad* al solicitar el bien de

⁵⁰⁸ Cfr. CHICO Y ORTIZ, José María. “El principio de la autonomía de la voluntad y el Registro de la Propiedad”. *RCDI*, nº 572, 1986; pág. 66.

⁵⁰⁹ Cfr. FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela. “Precios públicos.....” *op.cit*, pág. 2, resalta el carácter “eminente didáctico” de esta sentencia. El pronunciamiento de 1995 adopta una noción de coactividad con un claro influjo de los planteamientos doctrinales que habían puesto en entredicho la constitucionalidad de la Ley por amparar, bajo una presunta apariencia de voluntariedad, auténticas prestaciones coactivas. Junto a las conocidas posiciones de PONT MESTRES, Magín. “Ley de Tasas.....” *op.cit*, págs. 20-21 y de FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Tasas y precios.....” *op.cit*, págs. 495-496, también habían sugerido este planteamiento de coactividad MARTÍN QUERALT, Juan. “Tasas.....” *op.cit*, págs. 308 y ss; ANTÓN PÉREZ, José A. “Ley de Tasas.....” *op.cit*, pág. 1635; COLLADO YURRITA, Miguel Ángel. “Tasas y precios en la Ley reguladora de las Haciendas Locales”, *Impuestos*, nº 12, 1989; pág. 348; FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela. “El principio de legalidad y su aplicación a los precios públicos”, en *El sistema económico en la Constitución Española*. Vol. II. Ministerio de Justicia. Centro de publicaciones. Madrid, 1994; págs. 1483 y ss; PALAO TABOADA, Carlos. “La adaptación de la tributación local al Estado de Derecho” en *Adaptación del sistema tributario al Estado de Derecho*. Aranzadi. Madrid, 1994; pág. 224; GALÁN SÁNCHEZ, Rosa María. “El concepto de prestación patrimonial de carácter público y los precios públicos”, en *Tasas y precios.....* *op.cit*, págs. 195 y ss. Más matizadamente AGULLÓ AGÜERO, Antonia. “Los precios públicos.....” *op.cit*, págs. 561-562. Mención aparte merece el trabajo del profesor AGUALLO AVILÉS, Ángel. “Un criterio jurídico.....” *op.cit*, págs. 131 y ss y, más pormenorizadamente en su monografía *Tasas.....* *op.cit*, págs. 207-284, por cuanto su exhaustiva disertación sobre la coactividad y sus grados en el concepto de prestación impuesta le hacen acreedor de una especial atención en la construcción jurisprudencial del concepto de prestación patrimonial de carácter público.

dominio público, el servicio o la actuación administrativa de cuya realización surge dicha obligación”⁵¹⁰.

De acuerdo con estas observaciones del Tribunal, se advierte una clara distinción en el análisis de la voluntad del particular respecto a la realización del presupuesto de hecho de la obligación coactiva y al surgimiento de la consecuencia jurídica anidada a la realización de dicho presupuesto⁵¹¹. Si concurre en ambos supuestos, no hay duda de su carácter espontáneo. Si, por el contrario, como será lo habitual, es voluntad concurre en la realización del presupuesto de hecho de la obligación pero no en la consecuencia jurídica del pago por la actividad prevista en dicho presupuesto de hecho, la prestación será susceptible de calificarse como prestación coactiva⁵¹². Esta disquisición despliega toda su virtualidad cuando se intenta fundamentar a través de ella la coactividad de la obligación de pago del arancel.

Pero antes de entrar en mayores pormenores acerca de esta cuestión, creemos que vale la pena complementar el sentido de la coactividad enlazándolo con el fundamento de la exigencia de reserva de ley, aspecto que el TC vincula con la noción de coactividad predicable de las prestaciones patrimoniales. Obsérvese que en el pronunciamiento de referencia subyace el fundamento tradicional o garantista⁵¹³ que inspira inveteradamente en

⁵¹⁰ STC 185/1995, FJ 3º.

⁵¹¹ RAMALLO MASSANET ha expresado esta idea con exactitud al señalar que “si el supuesto de hecho no se realiza voluntariamente por el sujeto (no es libre, pudiendo ser explícitamente obligatorio) su consecuencia -el pago de la prestación pecuniaria pública- tampoco lo será. La no libertad en el presupuesto de hecho supone la coacción en la consecuencia jurídica”. Cfr. “Tasas.....” *op.cit.*, pág. 250. Ya en 1957 el profesor VICENTE-ARCHE DOMINGO afirmaba con una rotundidad didáctica que “una cosa es la voluntariedad de la obligación y otra muy distinta la voluntariedad del presupuesto de hecho”. Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Configuración jurídica de la obligación tributaria”. *RDFHP*, nº 25, 1957; págs. 29-20. En puridad, la afirmación recae sobre el impuesto como obligación *ex lege*, pero es extensible a la prestación patrimonial dado que comparte esta característica con el impuesto. También se recoge esta idea en SDFUM. *Notas..... op.cit.*, pág. 115.

⁵¹² Cfr. AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas..... op.cit.*, págs. 240-241.

⁵¹³ La concreta calificación del mismo con este vocablo la encontramos en PALAO TABOADA, Carlos. “La disminución retroactiva de bonificaciones fiscales y los Decretos-Leyes en materia tributaria”, *CT*, nº 43, 1982; pág. 176, si bien su contenido ya había sido desarrollado ampliamente en nuestra doctrina. Cfr. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “Organización política y Derecho Financiero (Origen y evolución del principio de legalidad)”, en *Hacienda..... op.cit.*, págs. 130 y ss, en especial, págs. 131 y 332; PÉREZ ROYO, Fernando.

nuestro ordenamiento el instituto de la reserva de ley: el principio de autoimposición, plasmado en el clásico aforismo *no taxation without representation*⁵¹⁴ por el que sólo la comunidad social, a través de sus legítimos representantes parlamentarios, está legitimada para consentir el establecimiento de exacciones públicas para contribuir a satisfacer sus necesidades.

A pesar de las connotaciones que, a juicio de algún autor, matizan su entendimiento actual⁵¹⁵ y de que comparte junto con el llamado “fundamento complementario”⁵¹⁶ la

“Fundamento y ámbito.....” *op.cit.*, págs. 209 y ss. En épocas más recientes, cabe citar el trabajo de AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas..... op.cit.*, págs. 219 y ss.

⁵¹⁴ Por todos, cfr. VOGEL, Klaus. “La Hacienda Pública y el Derecho Constitucional”. *HPE*, nº 59, 1979; pág. 15.

⁵¹⁵ En nuestra opinión, en los momentos actuales del Estado de Derecho, la exigencia de ley en el establecimiento de prestaciones coactivas continúa sustentándose primordialmente en la idea de proteger al ciudadano frente a las eventuales arbitrariedades o abusos en el ejercicio por parte de los poderes públicos de las potestades tributarias; en síntesis, en tutelar el respeto de sus derechos subjetivos frente al Estado. Sin perjuicio, por supuesto, de la virtualidad del sustrato que, con la denominación de ‘fundamento complementario’ -a la que aludimos en la nota siguiente- se le ha reconocido por la doctrina y la jurisprudencia constitucional, en un tenor más acorde con el texto constitucional. Dicho esto, y aunque no lo compartimos, llamamos la atención sobre un enfoque que difiere de la opinión generalizada sobre el sustrato de la reserva de ley en tanto cuestiona el fundamento de la reserva de ley tributaria en sus dos facetas respectivas, a las que nos referíamos al inicio de la presente nota; esto es, la consecución de la autoimposición -fundamento clásico- y el derecho de la colectividad al debate y discusión de la materia tributaria, o fundamento complementario. Todo lo más, según SIMÓN MATAIX, esas garantías pueden constituir el “fundamento intrínseco de la reserva de ley, su ‘justificación constitucional’, la razón por la cual la Constitución otorga a lo largo de su articulado la competencia al Parlamento -como poder legislativo- para regular ciertas materias”, pero que son comunes a todas las reservas de ley establecidas por la Constitución. Ante lo cual, esta autora considera que la causa o razón de ser última de la reserva de ley del art. 31.3 CE estriba en la incidencia que la materia tributaria despliega sobre el núcleo vital del ciudadano. En consecuencia, la reserva de ley tributaria se individualiza a través de la función constitucional que cumple, que no es otra que “salvaguardar los intereses colectivos junto a los individuales porque unos y otros no deben considerarse antagónicos, sino complementarios”. En puridad, la interpretación de esta autora no difiere en demasía de la articulación tradicional de la reserva de ley, si acaso trata de conciliar y de armonizar los intereses clásicos subyacentes a la reserva -libertad y propiedad- con su dimensión colectiva, otorgándoles “un significativo matiz social, pues quedan limitadas jurídicamente en aras del interés general”. Cfr. SIMÓN MATAIX, María. “La función constitucional de la legalidad tributaria”. *RHL*, nº 85, 1999; págs. 46 y ss.

⁵¹⁶ Así se refiere a ella el profesor LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones patrimoniales.....” *op.cit.*, pág. 28, o, si se prefiere, “garantía de carácter colectivo” en la feliz expresión de FALCÓN Y TELLA, Ramón. “Un principio fundamental.....” *op.cit.*, pág. 711. El complemento de la reserva de ley por un fundamento de este tipo se debe principalmente a la construcción teórica del profesor PÉREZ ROYO, Fernando. “Principio de legalidad, deber de contribuir y decretos leyes en materia tributaria”. *REDC*, nº 5, 1985, págs. 56-57, para quien tras la reserva de ley del art. 31.3 CE se encuentra la tutela constitucional del “contenido democrático del principio de legalidad, así como la orientación solidaria del proceso tributario”, como garantías que se superponen a la garantía puramente individual que anida en la concepción clásica de la reserva. En un trabajo anterior, PÉREZ ROYO ya había desvelado implícitamente el significado de aquella garantía colectiva al afirmar que la preceptiva intervención del Parlamento en la imposición de prestaciones públicas era una regla

función de sustrato de la reserva de ley, no debe pasar inadvertida la especial significación que reviste el hecho de que el Alto Tribunal reivindique tan abiertamente su inspiración clásica en la definición de la coactividad inherente a la prestación patrimonial⁵¹⁷. Porque de ella se infiere, tal como afirmábamos en el apartado anterior, la concepción del art. 31.3 CE como cláusula o filtro de suficiencia de la legalidad⁵¹⁸, en la medida en que, en aras a preservar al ciudadano de la imposición por parte de los poderes públicos de prestaciones

encaminada a garantizar el derecho de la colectividad a la discusión y debate de la política fiscal en el Parlamento”. Cfr. “Las fuentes.....” *op.cit.*, pág. 32.

A propósito de este fundamento, FALCÓN Y TELLA, en la obra y página citadas, defiende la plena compatibilidad de ambos sustratos teóricos de la reserva de ley.

⁵¹⁷ El FJ 3º de la STC 185/1995, recordando lo ya dicho en la STC 19/1987, no puede proclamarlo de forma más palmaria: “la reserva de ley se configura como una garantía de la autoimposición de la comunidad sobre sí misma y, en última instancia, como una garantía de la libertad patrimonial y personal del ciudadano”. El predominio del fundamento garantista en la reserva de ley ha vuelto a constatarse en la STC 233/1999 (FJ 9º), más explícitamente si cabe que en pronunciamientos anteriores, en la que el Tribunal ratifica su influencia directa en la modulación de la reserva de ley. En concreto, añade que “cuanto menor sea la intensidad de la afectación sobre dicho patrimonio o mayor sea la capacidad de libre decisión que se otorgue al particular menos precisa será la intervención de los ciudadanos, esto es, más participación en la determinación de la prestación de carácter público cabe relegar a normas secundarias”. En el curso de nuestro trabajo, señalaremos la incidencia de este razonamiento sobre la naturaleza jurídica del arancel.

⁵¹⁸ O “manto protector”, como la califica LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones.....” *op.cit.*, pág. 33. Partimos, como se habrá podido comprobar del tenor de estas páginas, de la hipótesis de que la doctrina del TC sobre la reserva de ley excede los contornos del tributo para predicarse de otras eventuales prestaciones coactivas de naturaleza no tributaria. La cuestión, como ha hecho notar ALONSO MADRIGAL, no ha sido pacífica en nuestra doctrina, pero los términos en que se expresa el TC no dejan, por el momento, otra margen interpretativo que el que sostiene el autor y que, obviamente compartimos, según hemos expresado al iniciar esta nota. Cfr. ALONSO MADRIGAL, Francisco Javier. *Legalidad de la infracción tributaria (Reserva de ley y tipicidad en el Derecho Tributario sancionador)*. Universidad Pontificia de Comillas. Dykinson. Madrid, 1998; pág. 193.

Ciertamente, no es nuestro propósito terciar con detenimiento sobre esta cuestión de la que, insistimos, da cuenta el autor de referencia en la obra citada. Pero sí dejar clara nuestra posición, máxime cuando el propio TC afirma *obi ter dicta* que la constatación de que tributo y prestación patrimonial son dos conceptos distintos “condiciona la forma en la que (.....) debe abordarse la tarea de precisar el alcance de ese concepto constitucional de prestación patrimonial de carácter público que constituye el objeto de la reserva de ley tributaria”. Circunstancia que, empero, la aboca a “construir ese concepto a partir de la función que dicha reserva cumple en el ordenamiento constitucional”. En otras palabras, aunque tributo y prestación patrimonial se deduzcan como categorías diferentes, el Tribunal, en una posición no exenta de pragmatismo, construye la figura objeto del art. 31.3 CE a partir de los fundamentos de la reserva de ley que han secundado la institución tributaria, que es, por otra parte, el ingreso coactivo por antonomasia.

A partir de esta percepción, nos atreveríamos incluso a añadir que la reserva de ley en ambos institutos es similar, algo lógico si se tiene en cuenta que la coactividad de la prestación patrimonial del art. 31.3 CE se concatena, en última instancia, con la concepción de la coactividad tributaria, tanto en la argumentación del TC como en la propia convicción de la doctrina, claramente expresada en los autores mencionados en la nota siguiente. De hecho, los pronunciamientos siguientes a la STC 185/1995, confirman que el Tribunal aplica su doctrina sobre la reserva de ley con independencia de que se trate de tributos o de prestaciones patrimoniales de carácter público, o por lo menos, la maneja indistintamente en ambos casos (SSTC 182/1997, FJ 15º y 233/1999, FJ 7º).

públicas que no reúnan una dosis mínima de intervención del legislador, expulsa *ipso facto* del ordenamiento aquellas prestaciones cuya dosis de intervención legislativa no es suficiente. Esa barrera de legitimidad constitucional que impone la interpretación del TC se antepone a otras disquisiciones basadas en el análisis formal del *nomen iuris* y de su eventual integración en el concepto de tributo.

Aunque no se trata de magnificar el alcance del precepto constitucional⁵¹⁹, es preciso destacar la incidencia determinante de ese fundamento clásico de la reserva de ley sobre el análisis del arancel a través del art. 31.3 CE. Y es que, con independencia de cual sea su naturaleza, el juicio de constitucionalidad del arancel no va a cuestionar la conveniencia de su *nomen iuris* ni a juzgar su configuración como recurso independiente, sino que se sitúa en dilucidar una cuestión previa: la legitimidad constitucional de su régimen jurídico a la luz del art. 31.3 CE, llámese como se llame y prescindiendo de cualquier dato que no tenga una influencia directa en orden a la coactividad de la prestación que se analiza. Si aplicamos esta exégesis del art. 31.3 CE al arancel, bien puede decirse que el sustrato ‘garantista’ de la reserva demanda, desde esta óptica, la cabal configuración con arreglo a la ley de lo que, hasta el momento, pertenece al círculo de dos sujetos ‘no administrativos’, pero tampoco interprivatos⁵²⁰.

⁵¹⁹ Como ha recordado recientemente PALAO TABOADA, “la calificación como prestación patrimonial de carácter público tiene una eficacia puramente constitucional, a efectos exclusivamente de la aplicación del principio de legalidad del artículo 31.3 CE”. Cfr. “Lo más destacado de la sentencia del Tribunal Constitucional 233/1999, de 16 de diciembre, sobre la Ley de Haciendas Locales”. *RCT*, nº 204, 2000; pág. 149.

⁵²⁰ Si se nos permite la matización, nuestra argumentación pone especial énfasis en distinguir el sustrato o fundamento clásico no como elemento predominante de la reserva, sino como elemento preferente a la hora de atraer hacia la órbita del art. 31.3 CE cualquier atisbo de prestación impuesta. En este sentido, mostramos nuestro acuerdo con aquellos autores que constatan la inveterada presencia del sustrato garantista en el art. 31.3 CE y explican con base en él la coactividad, sin impugnar ni descartar la virtualidad de su otra vertiente ‘colectiva’. En particular, nos alineamos con los razonamientos aducidos por los profesores FALCÓN Y TELLA, Ramón. “Un principio.....” *op.cit.*, págs. 711-714 y FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela. “La aplicación.....” *op.cit.*, págs. 1482-1483.

Esta opción es la más coherente, a nuestro juicio, con el momento expositivo en que nos encontramos acerca de la naturaleza jurídica del arancel como prestación patrimonial de carácter público y, nos permite entroncar con la filosofía liberalizadora o ‘garantista’ que inspiró la creación del arancel en la legislación hipotecaria y notarial del siglo XIX. Como ha señalado FALCÓN Y TELLA, a quien seguimos en este punto, la garantía ‘colectiva’ que representa el art. 31.3 CE no supone su incompatibilidad con el que denomina “viejo principio de consentimiento de los impuestos”, cuya vigencia actual reivindica para asegurar que cualquier prestación a cargo de los ciudadanos, sea de la índole que sea, esté debidamente consentida “bien a través de una manifestación de voluntad libremente adoptada (.....) bien cuando tal consentimiento actual no existe o no es realmente libre, a través del consentimiento por la representación popular, es decir, mediante la regulación por ley”. Lo que le

Repárese, en fin, en que nada se opone a que exista un arancel como categoría independiente de ingreso, si así lo estima oportuno el legislador, pues la definición que haga del ingreso podrá ser inconveniente o imprecisa en términos sistemáticos pero no será en sí misma inconstitucional.⁵²¹ Lo que no resulta admisible, en ningún caso, y así acontecía en el precio público, es que la Ley discipline un procedimiento de creación del arancel que conculque las exigencias de la reserva de ley, al margen de su concreto *nomen iuris*⁵²². En cierta manera así se sintetiza el cometido de la reserva de ley desde esta perspectiva clásica, en los términos que hemos descrito. A partir de esta constatación, cabrá

llevaba a proponer, según expusimos en la nota 43 precedente, la extensión del principio a las prestaciones que se imponen incluso a favor de particulares. Cfr. FALCÓN Y TELLA, Ramón. “Un principio.....” *op.cit.*, págs. 711-714.

Téngase en cuenta, además, que no hay una bifurcación del principio de reserva de ley según se trate de tributos o de prestaciones patrimoniales de carácter público, pues de momento, hasta donde alcanza nuestro conocimiento, el principio -y la coactividad inmanente al mismo- se predicen en una forma similar tanto en uno como en otro. Circunstancia lógica, pensamos, si se repara en el dato ya reseñado de que la Constitución pergeña la coactividad de las prestaciones patrimoniales a partir del clásico principio de reserva de ley aplicable al tributo, basado, como es sabido, en ese principio de autoimposición, tal como ha puesto de manifiesto FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela. “La aplicación.....” *op.cit.*, pág. 1483. De lo que se extrae una consecuencia no menos importante relativa al contenido de esa reserva que, a nuestro modo de ver, es también similar en los dos institutos (STC 185/1995, FJ 5º). Otra cosa bien distinta, como veremos más adelante, es que la reserva admita una intensidad mayor o menor según el tipo de figura que se analice (STC 233/1999, FJ 9º). Lo cual, por cierto, no presupone, por lo menos a priori, un contenido diferente en cuanto al ámbito de los elementos de la prestación que deben ser determinados por la ley. Recordemos, a estos efectos, que la gradación ha sido admitida por el TC con relación a una prestación patrimonial de carácter tributario como la tasa, pero que no se ha pronunciado todavía sobre si la gradación es distinta en el tributo y en la prestación de carácter público, por el hecho de ser categorías diferentes.

En consecuencia, el fundamento garantista es el componente valorativo de la reserva que comparece en un primer momento o nivel, aquél en el que es necesario confrontarla con la prestación. Posteriormente, cabe distinguir un segundo momento o nivel, en caso de que la prestación coactiva sea susceptible de integrar el concepto de tributo, en el que el fundamento garantista cede su protagonismo en favor del fundamento complementario. En este segundo nivel convenimos con ALGUACIL MARÍ que la reserva de ley se relaciona con la tutela de los valores constitucionales de carácter público relacionados con las diferentes prestaciones públicas existentes” y, por lo tanto, la intervención de la ley debe exigirse como garantía de que la prestación se adecúa a los principios y valores constitucionales “más directamente relacionados con el instituto jurídico que supone su objeto”; en concreto, el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante el sistema tributario. Desde esta perspectiva, la reserva de ley deposita en el Parlamento el papel de garantizar que “el deber de contribuir no resultara desnaturalizado en relación con los principios constitucionales que lo regulan, entre los que destacan los principios de igualdad y capacidad económica”. Cfr. ALGUACIL MARÍ, Pilar. “Acerca de la flexibilidad de la reserva de ley en materia tributaria”. *Civitas REDF*, nº 101, 1999; pág. 15.

⁵²¹ Cfr. FALCÓN Y TELLA, Ramón. “Un principio.....” *op.cit.*, pág. 713.

⁵²² Nos remitimos a las observaciones que, en esta línea argumental, exponen RAMALLO MASSANET sobre el art. 3.4 LTPP en “La reordenación.....” *op.cit.*, págs. 807-809 y en “Tasas.....” *op.cit.*, pág. 244, y FALCÓN Y TELLA, Ramón. “El concepto de.....” *op.cit.*, pág. 7.

analizar el arancel desde otro enfoque más técnico que tenga en cuenta, entre otros aspectos, su encaje sistemático más óptimo en el conjunto de ingresos de Derecho Público⁵²³, en el buen entendimiento de que no existe un modelo o patrón inicial y monolítico en la configuración legal de dichos ingresos ni, por supuesto, del propio arancel; el cual se encuentra sometido al juicio de conveniencia u oportunidad del legislador, que sólo podría reputarse ilegítimo por conculcar algún principio o valor tutelado en ella⁵²⁴.

1.2.- Aplicación de los criterios de coactividad de la jurisprudencia del TC.

A la vista de la función que cumple la reserva de ley en nuestro ordenamiento y su vinculación con la noción de coactividad acuñada por el TC, es momento de retomar esta última y descender al plano de las consecuencias que dimanen de ella a la hora de enjuiciar la voluntariedad u obligatoriedad de la obligación de pago del arancel. A tal fin, es preciso reseñar las tres facetas en que, según el Tribunal, se manifiesta la coactividad de una prestación, también llamada entre nuestros autores coacción exógena, por provenir de una volición ajena a la del particular⁵²⁵.

Estas facetas se descomponen, en última instancia, en una coactividad formal, que acaece cuando el presupuesto de hecho de la obligación resulta impuesto al privado por el ente público⁵²⁶, y en una coactividad material, que se identificaría con los dos restantes supuestos, en los que, no previéndose la coactividad formal del presupuesto de hecho, concurren unas circunstancias que contradicen la teórica libertad del particular y la acaban

⁵²³ Cfr. FALCÓN Y TELLA, Ramón. “El concepto de.....” *op.cit*, pág. 8.

⁵²⁴ Este es, por lo demás, el punto de partida que ha pergeñado el TC en el FJ 6 a) STC 185/1995 al aseverar que “en uso de su libertad de configuración, el legislador puede crear las categorías jurídicas que considere adecuadas. Podrá discutirse en otros foros la corrección científica de las mismas, así como su oportunidad desde la perspectiva de la política legislativa; sin embargo, en un proceso de constitucionalidad (.....) sólo puede analizarse si la concreta regulación positiva que se establece de esas categorías respeta los principios constitucionales que les sean aplicables”. Este argumento también se reproduce *obi ter dicta* en el FJ 16º de la STC 233/1999.

⁵²⁵ Cfr. AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas..... op.cit*, págs. 247 y ss.

⁵²⁶ STC 185/1995, FJ 3º a).

convirtiendo en una pura apariencia⁵²⁷, dando lugar en consecuencia a una contracción obligatoria de la obligación de pago⁵²⁸. En palabras del TC, ambas facetas de la coactividad material concurren respectivamente “cuando el bien, actividad o servicio requerido es *objetivamente indispensable* para poder satisfacer las necesidades básicas de la vida personal o social de los particulares de acuerdo con las circunstancias sociales de cada momento y lugar” y cuando las prestaciones pecuniarias “derivan de la utilización de bienes, servicios o actividades prestadas o realizadas por los entes públicos *en posición de monopolio de hecho o de derecho*”⁵²⁹.

En el inicio del epígrafe anterior introducíamos el concepto de coactividad propio de las prestaciones públicas distinguiendo la voluntad que tenía por objeto la actividad fedataria y la que cabía presuponer en cuanto a la obligación de pago. Para verificar si concurren en el arancel los criterios de coactividad de la prestación es necesario adoptar un esquema preliminar sobre la estructura de la obligación de pago del arancel retomando aspectos de su régimen jurídico que ya expusimos en el Capítulo anterior. En este sentido, consideraremos que la prestación de servicios o funciones por el registrador o notario es el presupuesto de hecho generador de la obligación de pago del arancel, cuya consecuencia jurídica es, precisamente la imposición de una obligación pecuniaria a cargo del particular que requiere o resulta afectado o beneficiado por la prestación de dichos servicios⁵³⁰.

⁵²⁷ Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones.....” *op.cit.*, pág. 28.

⁵²⁸ En el Derecho italiano, se distingue paralelamente entre la coactividad referida a la fuente de la prestación y la coactividad referida a la disciplina y al contenido de la prestación. La primera vendría a identificarse con la coactividad formal, mientras que la segunda se aproxima a la noción de coactividad material. Cfr. FANTOZZI, Augusto. *Diritto Tributario*. UTET. Torino, 1991; pág. 43.

⁵²⁹ STC 185/1995, FJ 3º b) y c).

⁵³⁰ Obsérvese que, en toda nuestra argumentación, hemos prescindido de entrar todavía en hondas disquisiciones sobre el concepto de ‘ente público’ como sujeto activo de la prestación -al que en todo momento se refieren doctrina y TC- pues pensamos que no interfiere ni distorsiona la percepción del planteamiento que sustentamos. Razones sistemáticas de la exposición del trabajo recomiendan su tratamiento posterior, con ocasión del análisis del carácter público de la prestación en la STC 182/1997 y, sobre todo, de su hipotética naturaleza de tributo en la modalidad de tasa. De todas formas, ya hemos avanzado en este Capítulo no sólo nuestra posición sobre la inequívoca condición jurídica del notario y del registrador como funcionario público, sino también la extensión del concepto de prestación patrimonial de carácter público que avala nuestra jurisprudencia constitucional en la sentencia aludida.

La riqueza y la variedad con que el ordenamiento jurídico prevé la intervención del notario y del registrador nos da pie a sostener que la coactividad de la prestación patrimonial que el particular abona por sus servicios está presente en cualquiera de sus tres modalidades. Ciertamente, el supuesto más claro se produce en aquellos supuestos en los que, pese a la vigencia del principio de rogación, el ordenamiento jurídico establece como condición previa para la validez de ciertos negocios jurídicos la intervención del fedatario público requiriendo preceptivamente una forma pública en la celebración de los mismos, en concreto, su otorgamiento en escritura pública. Es el caso, entre otros, de la constitución de una sociedad anónima (art. 7.1 LSA), el otorgamiento de capitulaciones matrimoniales (art. 1327 CC) o la donación de un bien inmueble (art. 633.1 CC). En otros, como la constitución de una hipoteca voluntaria (arts. 1875.1 CC y 145 LH) o de una hipoteca mobiliaria y prenda sin desplazamiento (art. 3 LHMPD) se exige preceptivamente su inscripción en el correspondiente Registro, lo cual presupone su otorgamiento en escritura pública⁵³¹.

En los supuestos descritos, la obligación de pago del arancel corre paralela a la del presupuesto de hecho que la origina, encajando sin problemas en esa vertiente formal de la coactividad por mandato del ordenamiento jurídico. Si bien creemos que tampoco ofrece duda su susceptibilidad de encontrar amparo en los dos supuestos de coactividad material, dada la relevancia que para la vida personal y social de los individuos tiene la prestación de los servicios de fe pública –de ahí la exigencia legal expresa de escritura pública- y el hecho cierto de la sola posibilidad de la prestación del servicio por el notario o el registrador.

⁵³¹ El art. 3 LH disciplina la forma en que deben acceder los títulos al Registro de la Propiedad y señala al respecto lo siguiente: “Para que puedan ser inscritos los títulos expresados en el artículo anterior, deberán estar consignados en escritura pública, ejecutoria o documento auténtico expedido por Autoridad judicial o por el Gobierno o sus Agentes, en la forma que prescriban los reglamentos”. En un tenor similar, el art. 5.1 RRM dispone que “La inscripción en el Registro Mercantil se practicará en virtud de documento público”.

A propósito de los actos ‘obligatorios’, el art. 4.1 RRM adopta la inscripción obligatoria para el Registro Mercantil como regla general “salvo en los casos en que expresamente se disponga lo contrario”, en contraste con el Registro de la Propiedad, que configura la inscripción obligatoria, salvo en títulos como el de la mencionada hipoteca, como excepción.

Precisamente, la dicotomía entre voluntariedad formal y material en la obligación de pago del arancel se pone de manifiesto en los dos supuestos por antonomasia de actuación fedataria del registrador y del notario: la inscripción en el Registro de la Propiedad y la confección del instrumento público. En estos supuestos, aunque no hay coactividad formal en la solicitud de aquellas actuaciones, sí se percibe una coactividad material en los dos significados con que el TC la formula.

Así, por lo que respecta a su incidencia en la dimensión vital y social de las personas, resulta poco original pronunciarse en los momentos presentes de nuestro panorama social y económico y más aun a la vista de las atinadas observaciones que ha formulado la doctrina más autorizada de ambos cuerpos⁵³². Parafraseando al TC, basta desde luego con reflexionar en sentido contrario y preguntarse si la renuncia al servicio de fe pública registral “priva al particular de aspectos esenciales de su vida privada o social”⁵³³ y en qué medida. En otras palabras, y atendiendo al caso concreto de la inscripción, creemos que no escapa a nadie que la protección y la certeza que el ordenamiento

⁵³² Desde el notariado se ha apuntado la implicación de este cuerpo y de los registros en la preservación del valor seguridad jurídica, como instituciones que “preceden a la legalidad y la preparan gradualmente”. Cfr. MEZQUITA DEL CACHO, José Luis. *Seguridad jurídica y sistema cautelar*. Vol. I. Bosch. Barcelona, 1989; pág. 81. Sobre la trascendencia social de la función notarial constituye referencia obligada el clásico trabajo de RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “El notario.....” op.cit, págs. 257 y ss. En un enfoque más ceñido al contexto socioeconómico actual es de gran utilidad el trabajo de RUEDA PÉREZ, Manuel Ángel. “La función.....” op.cit, págs. 85 y ss. También se ha abordado la conexión de la seguridad jurídica con la función del registrador en CAMBIASSO, Susana. “La función del registrador y la seguridad jurídica”. *RDCI*, nº 597, 1990; págs. 497 y ss.

Asimismo, desde ese ámbito registral, LÓPEZ MEDEL ha captado con elocuencia esa importancia en su célebre trabajo doctrinal del Registro como servicio público que “el destinatario del Registro es la sociedad entera, quien debe conocer la situación jurídica de sus miembros. No con fines hacendísticos, precisamente, sino con fines de seguridad, de bienestar y de orden”. Cfr. LÓPEZ MEDEL, Jesús. *Teoría del Registro de la Propiedad como servicio público*. Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España. Centro de Estudios Registrales (3ª ed. reimpresa). Madrid, 1991; pág. 127.

En los últimos tiempos, cabe destacar los estudios realizados por los profesores DOMÍNGUEZ LUIS, José Antonio. *Registro de la Propiedad.....* op.cit, págs. 308, 402-403 y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Carmen. *El Registro Mercantil.....* op.cit, págs. 25-26 y 96-97, en los que se ha pergeñado la caracterización de los Registros de la Propiedad y Mercantil como auténticas instituciones administrativas y, correlativamente, se reconoce la labor del registrador encargado de los mismos como una función inequívocamente pública “que puede resumirse -según DOMÍNGUEZ LUIS- en la de hacer posible el principio de la fe pública registral, principio fundamental dentro del sistema hipotecario en cuanto refuerza el principio mismo de la seguridad jurídica”. En esta línea ‘administrativista’, FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, afirma que la actividad del registrador mercantil es pura actividad administrativa circunscrita, pues, a esa categoría de actos administrativos que inciden en las relaciones jurídico-privadas”.

⁵³³ STC 185/1995, FJ 3º b).

hipotecario dispensa a quienes inscriben sus actos, sus derechos reales o sus negocios jurídicos en el Registro constituye una razón muy poderosa para acceder al Registro de la Propiedad, aunque, en principio, éste revista carácter facultativo con carácter general para el particular. A mayor abundamiento, la escritura pública notarial propicia el acceso al Registro como título formalmente idóneo y además le dota de unas prerrogativas inherentes a la dación de fe pública frente a terceros que tiene una de sus manifestaciones más relevantes en el terreno procesal como título ejecutivo.

Asimismo, el requisito del monopolio de hecho o de derecho de la actividad o servicio prestado⁵³⁴ también comparece con claridad para corroborar la coactividad del pago arancelario, toda vez que la función de dación de fe pública se encomienda por la ley con carácter exclusivo a dichos fedatarios⁵³⁵ en sus respectivos ámbitos de competencia según se explicó en el Capítulo I. Sobre este particular, nuestros autores ya han significado oportunamente cómo influye la actuación monopolística del ente público en la prestación del servicio sobre la coactividad de la obligación de pago derivada de la misma. Así, FERNÁNDEZ JUNQUERA advierte que “no se trata de una coactividad a la que se llega por mera necesidad del servicio, sino sobre todo y fundamentalmente porque no se puede acudir a “otro” servicio para cubrir la necesidad”⁵³⁶. En una orientación similar MARTÍN FERNÁNDEZ, asevera la irrelevancia de la distinción entre monopolios de hecho y de derecho en vistas a la calificación de la prestación a satisfacer “ya que la decisión de constituir un monopolio de Derecho es ajena al particular” y apostilla a continuación que

⁵³⁴ Dejamos momentáneamente, pero no obviamos el debate doctrinal suscitado con ocasión la idoneidad de configurarlo como criterio de distinción entre tasas y precios públicos, junto a la obligatoriedad o voluntariedad del servicio prestado, sobre todo en la redacción originaria de la LTPP. Por todos, nos remitimos a las objeciones que plantea MARTÍN QUERALT, Juan. “Tasas.....” *op.cit*, págs. 310-315.

⁵³⁵ En este sentido, PÉREZ ROYO ha aseverado que “basta con que, de derecho o de hecho, el servicio se preste sin concurrencia privada”, circunstancia que, a estas alturas de nuestro trabajo, creemos suficientemente acreditada. Cfr. *Derecho Financiero..... op.cit*, pág. 115.

⁵³⁶ Cfr. FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela. “La aplicación.....” *op.cit*, pág. 1486. Previamente matiza en la página anterior que “la voluntariedad en la percepción del servicio o de la actividad (.....) debe entenderse, a mi juicio, como libertad en la elección del servicio”.

“lo realmente decisivo es el condicionante que supone para su voluntad el tener que acudir tan sólo a un ente público para obtener un determinado bien o servicio”⁵³⁷.

A mayor abundamiento, la STC 185/1995 extiende la coactividad de la prestación al monopolio de hecho y no sólo al de derecho, como venía siendo entendido por un importante sector doctrinal que, de acuerdo con el concepto de *prestazione imposta* acuñada por la doctrina y jurisprudencia constitucional italianas, vincula estrictamente el concepto de coactividad característico de la prestación patrimonial de carácter público a la necesidad de una intervención autoritaria pública –*acto de autoridad*⁵³⁸– en el origen de su establecimiento que normalmente se asocia con la presencia de un ente público⁵³⁹. Ese matiz concita una relevancia jurídica que no se agota en la superación del ‘acto de autoridad’ como requisito imprescindible para determinar la coactividad inherente al concepto de prestación patrimonial, por cuanto despliega importantes consecuencias en la conceptualización de la prestación patrimonial de carácter público y, en última instancia, en su interacción con el concepto constitucional de tributo. Estas consecuencias nos sitúan en la

⁵³⁷ Cfr. MARTÍN FERNÁNDEZ, F. Javier. *Tasas y precios..... op.cit*, pág. 181.

⁵³⁸ En la doctrina italiana se resalta con expresiones similares esta idea. Así, por ejemplo, DE MITA apela al ‘elemento formal de la imposición’, para diferenciar la *prestazione imposta* del concepto de tributo. Cfr. DE MITA, Enrico. *Appunti di Diritto Tributario I*. Giuffrè. Milano, 1987; págs. 9-10, pues, como es sabido, en ella el concepto de tributo está íntimamente ligado a la noción de soberanía del Estado, en un claro influjo de la doctrina más autorizada. Cfr. GIANNINI, Achille Donato. *Istituzioni..... op.cit*, pág. 1-2, también en su trabajo *I concetti fondamentali del Diritto Tributario*. UTET, Torino, 1956; pág. 58; COCIVERA, Benedetto. “Sul concetto.....” *op.cit*, págs. 266-267.

⁵³⁹ Cfr. GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio. “El principio.....” *op.cit*, pág. 99; AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas..... op.cit*, pág. 235, 255 y ss; AGULLÓ AGÜERO, Antonia. “Los precios públicos.....” *op.cit*, pág. 561. La intervención pública requerida para estar en presencia de una prestación patrimonial parece identificarse con el ejercicio del poder público en posición de una supremacía jurídicamente reconocida por el ordenamiento, que despliega toda su efectividad en la imposición de la prestación a cargo del particular. En principio, el origen de ese acto de autoridad radicaría en la ley, bien mediante la disciplina en una norma de este rango del régimen jurídico de la prestación, bien, como subraya AGUALLO, mediante la institución por esta norma de un monopolio, con la salvedad de que el monopolio reservado por ley al ente público debe recaer sobre servicios esenciales o indispensables. Por esta razón, AGUALLO excluye al monopolio de hecho del ámbito de la coactividad, en el entendimiento de que, si bien puede provocar una situación similar, es producto de una eventualidad o coyuntura al margen de la decisión de un poder público y por tanto “carece de respaldo jurídico expreso”.

Por lo demás, es particularmente perceptible, sobre todo en los dos últimos autores citados, el influjo de los planteamientos que sobre el concepto constitucional de prestación impuesta en el Derecho italiano esgrime FEDELE, Andrea. “Articolo 23” en *Commentario della Costituzione a cura di G. Branca*. Zanichelli Editore. Bologna, 1978; págs. 23 y ss.

antesala de una cuestión que, a nuestro modo de ver, se encuentra en plena efervescencia doctrinal y jurídica, cual es la revisión del mismo concepto de ‘ente o poder público’ inherente a ambos conceptos y que, inveteradamente, se reconoce en las formas clásicas de organización administrativa⁵⁴⁰.

En este sentido, como se apresuró a señalar el profesor RAMALLO MASSANET, el TC español a diferencia del italiano, prescinde en el examen de la coactividad de la forma a través de la cual preste el servicio o actividad el ente público, con lo que, inmediatamente, replantea la necesidad de “reconstruir este concepto de ente público”, toda vez que esa coactividad ya no depende necesariamente de un acto de autoridad, sino de la ausencia de libertad en el presupuesto de hecho de la prestación. Con lo que la prestación “puede producirse con sus consecuencias coactivas independientemente de que la voluntad administrativa sea la de ejercer un tal acto de autoridad”⁵⁴¹. Extremo que ha corroborado la STC 182/1997, según veremos a continuación, al desvincular el carácter público de una prestación con la condición pública del ente receptor de la misma.

Este replanteamiento del concepto de ente público como sujeto activo receptor de las prestaciones es una manifestación más de aquel efecto de ‘onda expansiva’ que atribuíamos a la STC 185/1995 sobre la configuración jurídica del arancel. En lo que concierne al arancel, no sólo ha quedado acreditado su carácter coactivo, atendiendo a los criterios del TC, sino que el efecto reflejo que provoca dicha sentencia en la discusión sobre el concepto de tributo⁵⁴², contribuye simultáneamente a rebatir o desvirtuar la consistencia

⁵⁴⁰ Por todos, consúltese las ideas que esgrime en torno al “fenómeno de la comunicación recíproca entre Hacienda y Administración”, VILLAR PALASÍ, José Luis. “Fisco *versus* Administración: la teoría nominalista del impuesto y la teoría de las prestaciones administrativas”. *RAP*, nº 24, 1957; págs. 11 y ss.

⁵⁴¹ Cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. “Tasas.....” *op.cit.*, págs. 263-264. En un trabajo inmediato posterior, “Hacia un concepto.....” *op.cit.*, pág. 43, ha recalcado que “la forma de gestión de los servicios no es ya condicionante de la naturaleza de la prestación a satisfacer por el ciudadano. La naturaleza de la prestación (pública coactiva asimilada a los tributos o pública no coactiva) dependerá por el contrario, de la posición en que se encuentre el obligado al pago frente al acreedor (libertad, monopolio)”. También lo entienden así MARTÍN QUERALT, Juan; LOZANO SERRANO, Carmelo; CASADO OLLERO, Gabriel; TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. *Curso..... op.cit.*, pág. 93.

⁵⁴² A estos efectos, resulta altamente ilustrativo las observaciones de FEDELE, Andrea. “Corrispettivi di pubblici servizi, prestazione imposte, tributi”. *Riv. Dir. Fin.* II, 1971; págs. 21-25.

jurídica de uno de los argumentos formales que siempre ha sustentado su régimen jurídico, como es la peculiaridad del sistema organizativo de sus perceptores. En virtud de la STC 185/1995 y de los pronunciamientos que sucesivamente la han desarrollado es perfectamente posible aducir la naturaleza coactiva de la obligación de pago del arancel con independencia del carácter público o privado del funcionario retribuido por arancel.

Con todo, esta conclusión sólo satisface una parte del debate en que nos hallamos inmersos, toda vez que no se trata de profesionales liberales *stricto sensu* o particulares, como los empresarios que resultan legalmente obligados al pago de unas prestaciones de Seguridad Social a sus trabajadores, sino de funcionarios públicos que gestionan una actividad de clara resonancia pública, pero de apariencia privada, y que nutre directamente su sistema retributivo mediante una detracción coactiva de riqueza de los particulares que se enmarca, como veremos, en los contornos de una finalidad pública. Quiere significarse, y por ahora debemos detener nuestro análisis en este punto, que admitido que el arancel es una prestación patrimonial de carácter público, surge al instante otra discusión: ¿es una prestación patrimonial no tributaria o una prestación patrimonial tributaria?. Y de nuevo, uno de los elementos claves para resolver el interrogante pasa, precisamente, por reflexionar sobre el concepto de ente público⁵⁴³.

No obstante, esta cuestión se retomará más detenidamente en el apartado dedicado a indagar la eventual naturaleza tributaria del arancel. Como corolario de este análisis del arancel como prestación coactiva, no nos queda sino constatar la insuficiencia o imposibilidad de acudir a la cobertura de la autonomía de la voluntad para justificar sin más su eventual carácter de ‘precio’ -entendido, en el sentido de prestación consentida o pactada entre las partes-, toda vez que el margen de decisión del particular sobre la prestación arancelaria impuesta es inexistente⁵⁴⁴. Es más, ni siquiera cabe rebatir este argumento alegando que, como los servicios registrales y notariales no vienen impuestos formalmente a los particulares por el ordenamiento jurídico, siempre queda la posibilidad de abstenerse

⁵⁴³ Cfr. MARTÍN JIMÉNEZ, Adolfo J. “Notas sobre el concepto.....” *op.cit*, 193.

⁵⁴⁴ Cfr. PÉREZ ROYO, Fernando. “Fundamento y ámbito.....” *op.cit*, pág. 227.

de requerir sus ministerios. El TC sale al paso de esta objeción afirmando que “la libertad o la espontaneidad exigida en la realización del hecho imponible y en la decisión de obligarse debe ser *real y efectiva*”, añadiendo que “la libertad de contratar o no contratar, la posibilidad de abstenerse de utilizar el bien, servicio o actividad no es a estos efectos una libertad real y efectiva”⁵⁴⁵.

Por último, y a propósito del análisis de la coactividad material en la obligación de pago del arancel que hemos individualizado en la inscripción registral como presupuesto de hecho de aquélla, resulta de utilidad traer de nuevo a colación la doctrina de la DGRN quien sostuvo en su Resolución de 19 de enero de 1993 que “el devengo de honorarios, conforme al arancel, no depende del carácter obligatorio o voluntario, constitutivo o no, de la inscripción practicada”. O lo que es lo mismo, como insiste en su Resolución de 29 de octubre de 1996 “el devengo de honorarios conforme al Arancel resulta, precisamente, de la práctica de los asientos registrales, **independientemente del carácter voluntario o no, constitutivo o no de la inscripción**”⁵⁴⁶. De esta manera, la propia DGRN admite que, con independencia del carácter obligatorio o voluntario del presupuesto de hecho que la genera –la solicitud de inscripción en el Registro- la obligación de pago se devenga, ‘nace’, como consecuencia de su realización. En consecuencia, según el razonamiento del centro directivo, no hay ninguna posibilidad de que la voluntad del particular module o predetermine el nacimiento de la obligación de pago del arancel, pues o bien se le impone porque la operación registral es obligatoria o bien contrae la obligación del pago porque solicita la inscripción.

2.- Prestación de carácter público: la actividad registral y notarial como función pública.

2.1.- El carácter público de la prestación patrimonial según la STC 182/1997.

⁵⁴⁵ STC 185/1995, FJ 3º c).

⁵⁴⁶ La negrita es de la propia DGRN. Esta doctrina la mantiene invariablemente en otras resoluciones como las de 12 de julio, 5 de noviembre de 1996, 6 de noviembre y 25 de noviembre de 1996, 15 de enero, 19 de febrero de 1997, 21 de febrero, 21 de marzo, 10 de abril, 5 de mayo, 18 de julio y 13 de noviembre de 1997.

Antes de que el TC entrara a ponderar el concepto de prestación patrimonial del art. 31.3 CE, la doctrina ya había intentado acotar el significado del carácter público de la prestación coactiva llegando a una conclusión que anticipa el razonamiento del Tribunal. Como claro exponente de la misma se sitúa la profesora AGULLÓ AGÜERO, para quien el ‘carácter público’ de las prestaciones patrimoniales del art. 31.3 CE hace referencia “a la naturaleza de los intereses protegidos o perseguidos por tales prestaciones”⁵⁴⁷. A la vista de esta configuración, bien puede decirse que el carácter público de una prestación coactiva atiende preferentemente a un criterio teleológico; es decir, a la naturaleza pública de la finalidad que cumple o persigue la prestación.

Según se ha dicho, la STC 182/1997, de 28 de octubre, abordó la definición del carácter público de la prestación patrimonial en su FJ 15º, a propósito de la calificación jurídica de la obligación prevista en el art. 129 de la Ley General de Seguridad Social a cargo del empresario de pagar al trabajador el salario de los días cuarto a decimoquinto en casos de incapacidad laboral transitoria derivada de enfermedad común o accidente no laboral. Partiendo de la distinción entre tributo y prestación patrimonial que esgrimiera en su sentencia de 1995, el Tribunal añade a su doctrina general una precisión relevante y es que la prestación, aparte de ser coactiva en los términos descritos, debe tener “al mismo tiempo” y “con independencia de la condición pública o privada de quien la percibe” una “*inequívoca finalidad de interés público*”. De esta manera, el Tribunal se decanta preferentemente por un criterio teleológico en detrimento de un criterio orgánico, más

⁵⁴⁷ Cfr. AGULLÓ AGÜERO, Antonia. “Los precios públicos.....” *op.cit.*, pág. 559. En una orientación similar, URQUIZU CAVALLÉ deja entrever implícitamente esta idea cuando define la prestación patrimonial de carácter público como “una obligación exigida por el Estado, o cualquiera de sus manifestaciones, de acuerdo con los cauces contemplados por la ley, sin tener en cuenta la voluntad de los obligados”. Cfr. *Las cotizaciones..... op.cit.*, pág. 197.

Frente a esta acepción del carácter público, otro sector doctrinal centró su análisis en el atributo de la potestad de exigibilidad en vía de apremio, tomando como referencia el régimen jurídico del precio público desde distintas perspectivas. Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Análisis constitucional de la nueva Ley reguladora de las Haciendas Locales”, *RHAL*, nº 55-56, 1989; pág. 51; GALÁN SÁNCHEZ, Rosa María. “El concepto.....” *op.cit.*, pág. 196; MENÉNDEZ MORENO, Alejandro. “Algunas reflexiones sobre los principios de capacidad y legalidad como inspiradores de los tributos y de los precios públicos”, en *Estudios..... op.cit.*, págs. 36-37 y, asimismo, en su trabajo “Los conceptos de tributo y de precio público: análisis comparativo”, en *Tasas y precios..... op.cit.*, págs. 224-225; CAYÓN GALIARDO, Antonio. “La recaudación en vía de apremio de los precios públicos” en *Tasas y precios..... op.cit.*, págs. 456-457.

propio del tributo, para identificar el carácter público de una prestación⁵⁴⁸, confirmando la opinión doctrinal de referencia. Lo importante, entonces, a la hora de catalogar como tal una prestación patrimonial de carácter público es la finalidad que persigue y no de quien la perciba o gestione.

El alcance y las consecuencias de esta sentencia han sido analizados prolijamente por el profesor LOZANO SERRANO, a cuyas conclusiones recurrimos en este momento para ponderar su repercusión teórica y práctica⁵⁴⁹. Como señala este autor, la STC 182/1997 se sumerge en un tema tan clásico e inveterado como complejo en nuestra disciplina como el de conducir a cauces jurídicos las nuevas actuaciones financieras públicas que exceden del esquema clásico del fenómeno financiero, en el marco de un Estado intervencionista diferente al existente en el momento en que advino el tributo en su concepción clásica⁵⁵⁰. En otras palabras, la sentencia ha retomado el debate sobre si cabe y en qué medida, un ensanchamiento de la actividad financiera más allá del clásico patrón de la relación tributaria o, si se prefiere, a la inversa, si es posible proyectar los principios constitucionales de justicia tributaria a otras manifestaciones de erogación de riqueza y satisfacción de fines públicos en institutos que no encuentran propiamente encaje en el sistema y en la institución tributaria⁵⁵¹.

⁵⁴⁸ Previamente, el Tribunal había descartado la naturaleza tributaria de dicho pago empresarial por considerar que “siendo los trabajadores –y no entes públicos- los destinatarios de los pagos que los empresarios deben satisfacer cada vez que se den las condiciones que recoge el Decreto-ley, la naturaleza tributaria de la prestación patrimonial debe descartarse *a radice*”.

Por otra parte, en el FJ 16º califica la protección que los poderes públicos dispensan al ciudadano a través del sistema de Seguridad Social como una “función de Estado”.

⁵⁴⁹ En estas conclusiones se advierte su ligazón argumental y hermenéutica con la STC 185/1995, algo lógico si se tiene en cuenta que la sentencia de 1997 viene a actuar en cierto modo como corolario de hipótesis planteadas por aquella, como, por ejemplo, la concepción de ente público que haya de tomarse en consideración en el establecimiento de prestaciones patrimoniales.

⁵⁵⁰ Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones.....” *op.cit.*, págs. 30-31.

⁵⁵¹ Esta hipótesis había sido enunciada entre nosotros con anterioridad por MARTÍN DELGADO, José María. “Los principios de capacidad económica e igualdad en la Constitución española de 1978”. *HPE*, nº 60, 1979; pág. 64. Sugiere asimismo esta interpretación, con relación a los precios públicos, COLLADO YURRITA, Miguel Ángel. “Tasas y precios.....” *op.cit.*, pág. 354.

En estos términos, el Tribunal da carta de naturaleza a ese presunto ensanchamiento con su exégesis sobre el carácter público de la prestación. A nuestro modo de ver, ello se percibe en un doble sentido: por una parte, al descartar la vinculación entre prestación patrimonial y ente público⁵⁵² y, con ella, la ecuación ingreso público *versus* prestación patrimonial y, por otra parte, al adoptar el criterio teleológico, admite la hipótesis de que el gasto público no siempre y necesariamente debe ser atendido por los entes públicos, sino que es posible que éstos puedan desplazar o trasladar este papel a los propios particulares. El propio LOZANO SERRANO ha evaluado las consecuencias de la sentencia en estas dos facetas. En efecto, desde la perspectiva del ingreso, “es obvio que la prestación patrimonial pública no es siempre un ingreso público, ni una prestación al ente público, pudiendo asumir desde esta óptica modalidades que no se agotan en relaciones jurídicas entre particulares y entes públicos”⁵⁵³. Desde la perspectiva del gasto “la sentencia, en efecto, está proclamando que el gasto público no se agota exclusivamente en el realizado por entes públicos, puesto que éstos pueden “desplazarlo” hacia los particulares para que ellos mismos lo atiendan (.....) únicamente se identifica por ser un gasto que atiende a un fin público o una necesidad social, impuesta al particular por una decisión del poder público, que articula en realidad una *función sustitutiva* de los entes públicos por parte de los particulares para atender las necesidades colectivas, esto es, para destinar directamente recursos de éstos a su satisfacción”⁵⁵⁴.

Resulta obvia la repercusión que este planteamiento habrá de tener en torno a cuestiones fundamentales de nuestra disciplina como, por ejemplo, el concepto constitucional de tributo, concomitante igualmente con el objeto de nuestra investigación. En todo caso, y apuntadas las líneas generales de la STC 182/1997 en esta materia, la nota más interesante que por ahora interesa retener es que la sentencia auspicia un variopinto catálogo de relaciones jurídicas de diversa naturaleza y régimen jurídico capaz de aglutinar

⁵⁵² Nos remitimos en este punto a las consideraciones expuestas en el epígrafe precedente.

⁵⁵³ Este aserto le ha servido para deducir que el tributo es una ‘zona secante’ entre los conceptos de ingreso público y prestación patrimonial pública. Cfr. “Las prestaciones.....” *op.cit*, pág. 29.

⁵⁵⁴ Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones.....” *op.cit*, pág. 30.

en torno a sí desde “ingresos públicos, como los tributos, a gastos impuestos por el particular a favor de sujetos privados”⁵⁵⁵ y deja entrever, al mismo tiempo, una concepción del gasto público desvinculada de la actividad prestacional del ente público y, por tanto, de la institución presupuestaria. Estos rasgos de la prestación coactiva, sobre todo en la vertiente del gasto, -que es, a nuestro juicio, la gran innovación de la sentencia de 1997- despliega unas claras consecuencias sobre la calificación jurídica del arancel en el sentido que indicaremos a continuación.

2.2.- El carácter público del arancel. Inclusión en el concepto material del gasto que auspicia la STC 182/1997.

A nuestro modo de ver, la STC 182/1997 enerva casi definitivamente la eficacia de los dos postulados formales que, tanto en la faceta del ingreso como en la del gasto, podrían justificar la exclusión del arancel de la noción de prestación coactiva. En lo que atañe al ingreso, ya anticipábamos al comentar la incidencia de la STC 185/1995, que el concepto de ente público como sujeto perceptor de la prestación se vería abocado, con certeza, a su modificación o a la revisión de sus criterios habituales, habida cuenta del concepto de coactividad albergado en la sentencia de 1995. También dimos cuenta de la relativización que implicaría sobre el criterio del régimen jurídico de gestión del servicio⁵⁵⁶ como principio informante de la coactividad, en favor de la posición del obligado a subvenir con sus propios recursos la prestación. Criterio éste último que se erige, no se olvide, en el eje de referencia en la articulación de la reserva de ley por el TC.

El pronunciamiento de 1997 no ha hecho sino corroborar la senda iniciada en 1995, por cuanto permite concebir la existencia de una prestación impuesta a los particulares en favor de otros sujetos privados o, por lo menos, que no reúnan la condición de entes

⁵⁵⁵ Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones.....” *op.cit*, pág. 30.

⁵⁵⁶ Cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. “Hacia un concepto.....” *op.cit*, págs. 42-43.

públicos en sentido estricto⁵⁵⁷. Si la prestación social legalmente impuesta a cargo de un empresario a favor de un trabajador obtuvo tal calificación en la citada sentencia, no vemos inconveniente alguno en juzgar de idéntica manera la obligación impuesta legalmente a los particulares de sufragar el coste de la intervención del notario o del registrador por los servicios prestados por éstos a aquéllos. Ambos supuestos comparten la nota común, desde esta perspectiva, de constituir un ingreso coactivamente impuesto al particular –en este caso, por la ley- sin necesidad de la intervención de un ente público ‘interpuesto’ en la forma de gestión y percepción de la obligación de pago arancelaria.

La aceptación de esta premisa como cierta conlleva como consecuencia inmediata que también se relativice la virtualidad de la discusión sobre la naturaleza jurídica de los fedatarios perceptores del arancel y su eventual personificación o no de la Administración. Incluso es factible prescindir de toda controversia al respecto, ya que, aún asumiendo los postulados que más remarcadamente subrayan su carácter de jurista profesional del Derecho, el pago que éste exige a sus clientes es susceptible de enmarcarse, desde el punto de vista constitucional, en una obligación de contenido patrimonial impuesta a éstos dado su origen en la ley pese a su regulación reglamentaria y a su presunta apariencia privada como contraprestación de servicios profesionales. Tal es así, en la medida que la obligación de pago surge porque la ley previene su actuación como el presupuesto de hecho de la misma y porque los honorarios se fijan imperativamente por el Ejecutivo, sin dejar margen a la decisión de los particulares en cuanto al *quantum* de la prestación, por poner un ejemplo concreto de un rasgo cardinal de su régimen jurídico⁵⁵⁸.

Con todo, y sin perjuicio de las anteriores reflexiones, la noción que el TC ha pergeñado del carácter público de la prestación se manifiesta con mayor intensidad en la

⁵⁵⁷ MARTÍN JIMÉNEZ enumera en este ámbito, junto al arancel de los notarios, todos los pagos coactivos que el particular realice a las Corporaciones de Derecho Público como Juntas de Compensación, Comunidades de Regantes, Colegios Profesionales o Cámaras de Comercio. Cfr. “Notas sobre el.....” *op.cit.*, págs. 189 y 192.

⁵⁵⁸ También resulta menos relevante, a estos efectos, la percepción directa por el fedatario de la prestación objeto de la obligación de pago. Tal como sucede en la obligación empresarial, la obligación de pago tiene lugar en un circuito financiero restringido o circunscrito a las dos partes privadas de la obligación, el que ingresa y el que recibe el pago.

vertiente del gasto. Si la repercusión sobre la faceta del ingreso, a la que acabamos de referirnos, podría ser identificada en la expresión “con independencia de la condición pública o privada de quien la perciba”, la faceta del gasto es la que propiamente debe cohonestarse con la afirmación teleológica del Tribunal, aunque a fin de cuentas, se trate de dos conceptos complementarios en la convicción del Tribunal.

Si recapitulamos acerca de ideas y reflexiones que ya hemos expuesto a lo largo de nuestro trabajo, creemos que es fácilmente perceptible el carácter o dimensión pública de la actividad notarial y registral, ínsita no tanto en el estatuto jurídico de quien la presta, tantas veces aludido, como en la finalidad de interés público que subyace en la prestación del servicio de fe pública por el notariado y los registros.

Con independencia de cómo se entienda esa función por los estudiosos de la misma, lo cierto es que la actividad notarial y registral tiene una incidencia y una repercusión innegables en la satisfacción de necesidades e intereses colectivos, tal como reconoce la doctrina, que la hace acreedora a esa apelación de ‘función de Estado’⁵⁵⁹ con la que el TC califica la acción de los poderes públicos en materia de Seguridad Social en la STC 182/1997⁵⁶⁰. La acepción con que el TC utiliza esta calificación es la misma que la de la doctrina, dada la íntima conexión de la actividad fedataria con la consecución y preservación de valores arquetípicos del ordenamiento jurídico, proclamados por la propia Constitución, como los principios de legalidad o de seguridad jurídica⁵⁶¹ y que redundan, si

⁵⁵⁹ DOMÍNGUEZ LUIS expresa elocuentemente la repercusión de la institución registral y de su objeto la publicidad registral al aseverar que se trata de una función jurídico-pública que ejerce el Estado “cuyo destinatario es el conjunto de la sociedad”. Según estas consideraciones, este autor opta por adoptar el término *función registral* para acotar esa función del Registro, entendiendo por función la noción que de la misma asume la doctrina italiana (ALESSI, ROMANO) como “aquella prestación jurídica (como la legislación, la jurisdicción, etc.) dada universalmente, de carácter esencial para la existencia y conservación del Estado y la comunidad social que le sirve de base, inherente a la soberanía, instrumentada en relaciones de supremacía general y no concedible”. Cfr. *Registro de..... op.cit*, págs. 424-425. En un sentido similar, PAREJO ALFONSO, en el Prólogo de la obra citada, muestra su acuerdo con la teoría expuesta por el autor y considera que “la registral es una función pública administrativa de calificación, registro, certificación y publicidad en relación con los derechos y tráfico inmobiliario”.

⁵⁶⁰ Cfr. VELAYOS JIMÉNEZ, Fernando. “¿Tributos o prestaciones.....?”. *op.cit*, pág. 211.

⁵⁶¹ Cfr. MEZQUITA DEL CACHO, José Luis. *Seguridad jurídica..... op.cit*, págs. 77 y ss; FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Carmen. *El Registro..... op.cit*, págs. 110, 133-134. Esta autora sostiene como idea central que la

se nos apura, en la consecución de la justicia del Estado de Derecho a través de sus diversas manifestaciones: la certeza en el tráfico jurídico, prevención cautelar o resolución extrajudicial de conflictos, reducción de la conflictividad judicial⁵⁶², etc. Y, aunque no la haya calificado expresamente de aquella manera, el TC sí ha reconocido en diferentes ocasiones el carácter de función pública de la actividad fedataria⁵⁶³.

protección registral de la seguridad del tráfico jurídico es la principal función del Registro Mercantil y ello se manifiesta en todo su alcance en la inscripción ante el Registro, puesto que si bien aquella protección se brinda a quien lo solicita, “el Derecho registral utiliza todos los medios para persuadir al particular con el fin de que acuda al Registro en fomento de conductas que garanticen determinados intereses públicos”.

⁵⁶² Cfr. RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio. “Los componentes públicos.....” *op.cit.* pág. 75. Con relación al notariado, y aunque en clave economicista, destaca el estudio de PAZ-ARES, a propósito de la eficiencia y de la racionalidad económica del actual sistema notarial, basada en los efectos óptimos que desde la perspectiva privada y pública respectivamente desempeña el notario en sus dos funciones desde esta óptica: la llamada función transaccional, como figura que reduce los gastos que preceden o son consecuencia de las transacciones y contratos, al reducir la incertidumbre inherente al tráfico jurídico con su intervención y la función de *gatekeeper*, encarnada en su misión de salvaguarda de la legalidad, con la que minimiza los efectos externos negativos que puede tener una transacción sobre quienes no son parte en la transacción, esto es, la colectividad social. Con mayor detalle, nos remitimos a su estudio *El sistema notarial. Una aproximación económica*. Consejo General del Notariado. Madrid, 1995; págs. 27 y 90.

⁵⁶³ SSTC 87/1989, de 11 de mayo (FJ 3º y 4º), 68/1990, de 7 de mayo (FJ 3º y 5º), 207/1999, de 11 de noviembre (FJ 8º y 9º). Dicha afirmación se lleva a cabo en el ámbito de controversias de muy diverso significado planteadas ante el Alto Tribunal. De las tres, la STC 68/1990 (cuyo ponente fue el profesor RODRÍGUEZ BEREIJO) se refiere a la retribución por arancel de los registradores de la que afirma que constituye uno de los rasgos o características que describen su función y peculiar régimen jurídico, pero no deduce de él ninguna diferencia sustancial respecto al resto de los funcionarios públicos. De hecho, a lo largo de la sentencia alude constantemente a la denominación de ‘funcionario’. Por su parte, la primera de estas sentencias contiene abiertas referencias a la dimensión pública de la función notarial que se manifiesta en su peculiar organización colegial en la que predominan los intereses públicos y que, por ello, es pública, lo que les diferencia del régimen general de los colegios profesionales. Es más, según relata FANLO LORAS, las peculiaridades advertidas en los colegios notariales lleva al Tribunal a afirmar que se encuentran integrados dentro de la propia Administración del Estado, integración que no señala respecto de los restantes colegios profesionales. En síntesis, “el desempeño por los notarios de una actividad pública estatal (el contenido de su profesión es en sí mismo una función pública estatal)” es el fundamento en que reside su peculiaridad y permite al Tribunal en esta sentencia “marcar diferencias” respecto al estatuto general de los colegios profesionales. Cfr. *El debate..... op.cit.* págs. 59-60.

Por último, la STC 207/1999 esgrime, al igual que la anterior, la competencia exclusiva del Estado para regular el régimen estatutario de “quienes ejercen la función pública notarial y la registral” en los arts. 149.1. 8º (“ordenación de registros e instrumentos públicos”) y 149.1.18º CE (“bases del régimen estatutario de sus funcionarios”).

Por lo demás, también encontramos referencias más o menos explícitas, claras en este sentido en la jurisprudencia del Tribunal Supremo (SSTS de 10 de julio de 1993 (FJ 2º), 26 de enero de 1996 (FJ 3º), 13 de enero de 1998 (FJ 1º). De todas formas, con relación a esta jurisprudencia, destaca el abierto pronunciamiento de la STS de 18 de abril de 1984, por cuanto observó rasgos de servicio público en la función notarial, en el marco de un estatuto, eso sí, más afín al de los profesionales liberales.

A la vista de ello, y aún reconociendo la contingencia inherente al uso de los términos público y privado en el Derecho⁵⁶⁴, procede reinterpretar a la luz del ‘carácter público’ del art. 31.3 CE el sentido de aquella afectación del arancel prevista en la DA 3ª LTPP al funcionamiento y conservación de las oficinas públicas y a la retribución de sus funcionarios y encauzarla como una prestación que persigue, en la terminología del TC, una “inequívoca finalidad pública” de la que se infiere su carácter público a efectos del art. 31.3 CE. En este contexto, el arancel podría presentarse como una solución técnica adoptada por el legislador, el cual, en el ámbito de su libre decisión, asume la retribución de los servicios o actividades de ciertos funcionarios como un gasto para sufragar una necesidad colectiva y de una notoria repercusión social como es el mantenimiento de los servicios de fe pública, pero que no transcurre por los cauces presupuestarios ordinarios que disciplinan formalmente el gasto público; ya que no se atribuye a éstos su financiación sino que asigna su sostenimiento a cargo de los propios particulares que lo solicitan o se ven afectados por la misma⁵⁶⁵.

De todas formas, este planteamiento requiere ser objeto de alguna puntualización para su correcto entendimiento. Ciertamente, la estructura jurídica del arancel parece ajena a primera vista a la interconexión ingreso-gasto público que define *per se* la unidad esencial del fenómeno jurídico-financiero⁵⁶⁶, en la medida en que ni el ingreso del arancel por parte del funcionario es susceptible de calificarse *stricto sensu* como ingreso público como tampoco el gasto que supone para los particulares el establecimiento de la obligación arancelaria al permanecer ajeno a su percepción y reflejo presupuestario por un ente público⁵⁶⁷. A pesar de ello, resulta notoria y evidente la existencia de una vinculación entre

⁵⁶⁴ Cfr. MALARET i GARCÍA, Elisenda. “Servicios públicos, funciones públicas, garantías de los derechos de los ciudadanos: perennidad de las necesidades, transformación del contexto”. *RAP*, nº 145, 1998; pág. 52.

⁵⁶⁵ En este orden de consideraciones, el arancel se erige como un instrumento jurídico que habilita el ejercicio por los particulares de aquella función sustitutiva de los entes públicos, al depositar en éstos la financiación de una actividad fedataria que configura una necesidad colectiva y que es considerada por el propio TC como una función pública.

⁵⁶⁶ Cfr. RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. *Introducción al estudio del Derecho Financiero*. IEF. Madrid, 1976, págs. 70 y ss.

⁵⁶⁷ Cfr. PALAO TABOADA, Carlos. *Derecho Financiero y Tributario I*. Colex. Madrid, 1985; págs. 45 y 242.

el ingreso que se obtiene del cumplimiento de la obligación de pago del arancel y la finalidad que se persigue con su afectación a la conservación del servicio que la genera. Una vinculación que dimana de una decisión que adopta el legislador para financiar un gasto -que materialmente no se diferencia de cualquier otro gasto público en su acepción técnica o formal⁵⁶⁸- conservando las peculiaridades organizativas del 'ente público' que suministra dicho servicio o actividad a los particulares⁵⁶⁹. En otras palabras, el arancel como ingreso del funcionario brinda al legislador la posibilidad de financiar una actividad de claro interés público obviando la perenne vinculación del gasto al concepto clásico de ente público, en la consideración de que ambos tienen, desde un punto de vista material, claras connotaciones públicas, sobre todo el gasto, en la medida en que están encaminadas a financiar un servicio de interés público.

Precisamente en estos parámetros se desenvuelven en el momento presente las prestaciones patrimoniales públicas, y en particular en el ámbito del gasto, desde la STC 182/1997, como apunta certeramente LOZANO SERRANO cuando asevera que dicha sentencia "no está identificando el gasto público con el criterio subjetivo del ente que lo realiza, ni por el criterio objetivo de la relación jurídica entre un ente público y un particular que procura una entrega de dinero del primero al segundo, sino que únicamente se identifica por ser un gasto que atiende un fin público o una necesidad social"⁵⁷⁰. En consecuencia, la STC 182/1997 abre las puertas a una concepción material del gasto público, por cuanto el rasgo que lo cualifica como tal es su detracción para satisfacer una

⁵⁶⁸ Como sabemos, este concepto en su acepción técnica-jurídica, está indisolublemente ligado por nuestra doctrina más autorizada a la institución presupuestaria y, en concreto, al instituto del crédito presupuestario. Cfr. RODRÍGUEZ BEREJIO, Álvaro. *El presupuesto del Estado*. Tecnos. Madrid, 1970; pág. 204.

⁵⁶⁹ En este aspecto se evidencia en toda regla el ejemplo paradigmático del arancel en el seno del fenómeno tan característico y tantas veces aludido en nuestro ordenamiento jurídico de la huida del Derecho Público hacia formas propias del Derecho Privado. En un plano formal, la conceptualización del pago arancelario como honorario del funcionario difumina su origen en una obligación coactiva para el particular y lo desvincula de cualquier pretensión pública sobre el mismo, al ser percibido y reclamado en caso de impago por el mismo funcionario a través del procedimiento civil de apremio. Asimismo, de esta manera se desactiva cualquier planteamiento teórico que considere la prestación debida en la obligación arancelaria como un crédito a favor de un ente público. En lo que no se diferencia de cualquier obligación *ex lege* es, precisamente, en la obligatoriedad del particular de concurrir a su pago. Sobre las implicaciones de este fenómeno con la parafiscalidad, cfr. SÁNCHEZ SERRANO, Luis. *Tratado..... op.cit.*, págs. 444-445.

⁵⁷⁰ Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. "Las prestaciones....." *op.cit.*, pág. 30.

finalidad pública, desvinculada de su prestación por un ente público. De este modo respalda constitucionalmente una eventual opción discrecional del legislador consistente en realizar asignaciones de gasto público mediante recursos o ingresos coactivos que no gestione un ente público propiamente dicho. En ello se refleja ese fenómeno de traslado o desplazamiento del circuito de gastos e ingresos de los entes públicos hacia los particulares que propicia esa función sustitutoria aludida en la sentencia.

En el nuevo panorama financiero que auspicia la jurisprudencia constitucional se incluye, sin duda, el arancel de los funcionarios públicos, considerado como un circuito financiero que, si bien se sustrae a la concepción clásica de la actividad financiera⁵⁷¹, tiene un carácter coactivo para los particulares y una finalidad pública ‘material’ que la sitúan en los aledaños de aquellas prestaciones patrimoniales públicas que “no constituyen un ingreso pero sin embargo se dirigen a la satisfacción de fines públicos de índole financiera, como atender directamente un gasto público (el pago empresarial por incapacidad laboral transitoria) o minorar el que soporta el Estado”⁵⁷².

Este es, sin duda, el efecto más relevante de la STC 182/1997 en la interpretación de la actividad financiera de los entes públicos y, en concreto, en la del arancel: habilita un concepto material de gasto al que vincula con el carácter público de la finalidad y permite su sostenimiento sin la mediación de la Administración, en el buen entendimiento de que “no tutela un interés personificado en la Administración” sino la contribución a un servicio de dimensión colectiva “que atiende una necesidad social de índole general”⁵⁷³. En principio, el arancel encaja en este planteamiento como un recurso que permite al legislador delegar el gasto de una función pública a los interesados y exigir a sus perceptores su correcto desempeño.

⁵⁷¹ Cfr. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “Hacienda Pública, Derecho Financiero y Derecho Tributario” en *Hacienda y Derecho*. Vol. I, Instituto Estudios Políticos. Madrid, 1962; págs. 30 y ss; CALVO ORTEGA, Rafael. “Consideraciones sobre los presupuestos científicos del Derecho Financiero”. *HPE*, nº 1, 1970, págs. 132 y 135; GIANNINI, Achille Donato. *Istituzioni di Diritto Tributario*. Giuffrè. Milano, 1974; págs. 1-2

⁵⁷² Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones.....” *op.cit*, pág. 37.

⁵⁷³ Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones.....” *op.cit*, pág. 51

Hasta aquí llega nuestro análisis acerca de las consecuencias de la STC 182/1997 y su incidencia en el arancel. Prescindimos por ahora de ponderar un aspecto que subyace en toda esta problemática, como es el alcance y significado de la categoría ‘ente público’ en este contexto, en orden a tratarlo expresamente en la sede oportuna que no es otra que el concepto constitucional de tributo, toda vez que uno de los argumentos que vamos a esgrimir en ella es, precisamente, la necesidad de adoptar una noción amplia de ente público.

3.- Síntesis final: el arancel es una prestación patrimonial de carácter público.

En vista de los razonamientos expuestos en las páginas precedentes, queremos recapitular a modo de síntesis nuestras ideas principales al respecto, recalcando nuestra opinión de que el arancel de los funcionarios públicos regulado en la DA 3ª LTPP concita en su régimen jurídico las dos notas con que la jurisprudencia constitucional viene pergeñando el concepto de prestación patrimonial de carácter público desde 1995; tanto en lo que respecta a su carácter coactivo como en lo relativo a su carácter público. Este último, a partir de la STC 182/1997, se identifica con una concepción material del gasto, cualificado por la finalidad pública y no por el órgano que lo realice, en consonancia con el concepto material de coactividad de la prestación asumido por la STC 185/1995⁵⁷⁴.

En consecuencia, el arancel es una prestación coactiva con finalidad pública, a la luz del art. 31.3 CE. A partir de esta hipótesis fundamental, y sin perjuicio de las valoraciones que efectuaremos al comentar su inclusión en el concepto constitucional de tributo, tendremos ocasión de extraer las conclusiones oportunas en la valoración de su régimen

⁵⁷⁴ En otras palabras, el arancel a la luz del art. 31.3 CE se manifiesta como un fenómeno de detracción coactiva de la riqueza de los ciudadanos en aras de allegar fondos suficientes para sufragar los gastos de índole humana y material que conlleva la realización de una actividad, la actividad fedataria, personalizada en notarios y registradores, con una vocación y dimensión colectivas, susceptible, por ello, de ser entendida como gasto público en un sentido teleológico o material.

jurídico con arreglo a las exigencias que a su naturaleza coactiva impone el principio de reserva de ley.

III.- NATURALEZA TRIBUTARIA DEL ARANCEL.

A) ¿Parafiscalidad o simple inconstitucionalidad?. El arancel como objeto de estudio por el Derecho Tributario.

1.- El planteamiento doctrinal del arancel como figura integrante de un concepto constitucional de tributo.

A primera vista, el arancel parece un terreno poco propicio para motivar o alentar un estudio específico desde un enfoque de Derecho Tributario, fuera de los confines estrictos de las normas que regulan los distintos aspectos relativos a la organización de la actividad de los fedatarios públicos.

Así lo viene a corroborar el escaso interés que tradicionalmente ha recabado en nuestra propia doctrina, para la que el arancel no pasa de ser una figura marginal, abocada a su secular tratamiento científico-técnico⁵⁷⁵. Esta actitud viene alentada en gran medida por

⁵⁷⁵ En nuestra disciplina, la valoración jurídica de los aranceles de los funcionarios públicos ha sido puesta de manifiesto con relación al fenómeno característico del ordenamiento tributario como el de la parafiscalidad; a propósito, precisamente, de la idea del circuito financiero paralelo que podría representar el arancel en el conjunto de ingresos y gastos públicos. En este tema, resulta de obligada referencia la argumentación expuesta por MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación parafiscal. op.cit.*; págs. 304 y ss.

Con posterioridad a la Constitución, la doctrina se ha limitado a recordar la adscripción del arancel a la parafiscalidad y aunque ha apuntado posibles problemas de compatibilidad con la misma, lo cierto es que no se ha detenido a abordar la problemática del arancel desde esa perspectiva ni, en general, desde ninguna otra. Todo lo más, se ha aludido a él con expresiones como la de ‘parafiscalidad fedacional’, poniendo especial énfasis en la identificación de este sector de parafiscalidad en relación con el círculo de sujetos que lo conforman: el de los fedatarios públicos. Es el caso de DE MIGUEL CANUTO, Enrique. *Los tributos parafiscales como elemento constitutivo de la Hacienda de la Generalitat: un estudio empírico y bases para su replanteamiento*. Generalitat Valenciana. Valencia, 1984; págs. 26-27, cuando anuncia la existencia de sectores de parafiscalidad ‘perennes’ a cualquier regulación normativa legal, que “pervivirán hasta nuestros días sostenidos por su propia normativa, y excluidos de la legislación ‘desparafiscalizadora’”, atribuyendo tal condición, entre otros a la parafiscalidad fedacional, concerniente a los fedatarios públicos. Asimismo, en una posición similar a la de este autor, antes de la LTPP, se sitúa PÉREZ DE AYALA PELAYO, Concha. *Temas de Derecho Financiero*. Servicio de

el propio talante que ha mostrado el legislador tributario durante los últimos cuarenta años, en los que ha propiciado un tratamiento flexible y condescendiente de la figura, alejada *per se*, de cualquier molde normativo que no se aviniera a su origen histórico, en el seno y a la medida de los sujetos que lo perciben. Un razonamiento o argumentación que, por lo general, se sintetiza en una suerte de cláusula de cierre: las razones de política legislativa o, si se prefiere, las razones de oportunidad o de conveniencia, cuando no razones metajurídicas; argumento que se ha barajado con anterioridad en alguna otra ocasión con otras figuras situadas a extramuros de nuestra disciplina como las cotizaciones sociales⁵⁷⁶.

A esta circunstancia hay que añadir la ausencia de una definición legal concreta y cierta de lo que en nuestro Derecho quepa entender por ‘arancel’ y, sobre todo, la ambigüedad con que se presenta en la norma que disciplina su régimen jurídico general: la DA 3ª LTPP⁵⁷⁷. Una ley que paradójicamente tiene como contenido principal de su

Publicaciones de la Facultad de Derecho. Universidad Complutense. Madrid, 1988, pág. 296. Vigente ya la LTPP, encontramos un tono más crítico en FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Tasas y precios públicos: la nueva parafiscalidad”. *Civitas REDF*, nº 64, 1989; págs. 512-513, para quien el arancel constituye una de las “zonas de parafiscalidad”, actualmente existentes, tras la aprobación de la Constitución. En su opinión, existen todavía ciertos reductos de parafiscalidad en el ordenamiento tributario español que, lejos de haber sido erradicados del mismo, las reconoce “de modo solemne” y las potencia. Así, junto a lo que él denomina ‘parafiscalidad social’, para referirse al sistema financiero de la Seguridad Social, y a las exacciones reguladoras de precios, también califica como ‘zona de parafiscalidad’ los aranceles percibidos por notarios y registradores.

La escasa beligerancia, pasividad o simplemente estancamiento del estudio de esta figura, también se ha proyectado en las obras generales más significativas y autorizadas de nuestra disciplina, en la que el arancel pasa inadvertido, relegado a su mera mención y, en ocasiones, a su omisión. Sin ánimo exhaustivo, pueden citarse los manuales de los profesores FERREIRO LAPATZA, José Juan. *Curso de Derecho Financiero Español*. Vol. I. Marcial Pons (21ª ed). 1999; pág. 227; PÉREZ ROYO, Fernando. *Derecho Financiero y Tributario*. Parte General. Civitas (9ª ed). 1999; págs. 119-120; MARTÍN QUERALT, Juan; LOZANO SERRANO, Carmelo; CASADO OLLERO, Gabriel; TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Tecnos (11ª ed). 2000; págs. 101-102; BAYONA DE PEROGORDO, Juan José; SOLER ROCH; Mª Teresa. *Compendio de Derecho Financiero*. Librería Compás (3ª ed). Alicante. 1999; págs. 196-197 y, recientemente, CAZORLA PRIETO; Luis Mª. *Derecho Financiero y Tributario (parte general)*. Aranzadi. 2000; pág. 285.

⁵⁷⁶ *Infra*, pág. 301, nota 640.

⁵⁷⁷ Sirva de momento, a cuenta de futuras reflexiones sobre este particular la opinión de ANTÓN PÉREZ, José A. “Ley de Tasas y Precios Públicos”. *AF*, nº 24, 1989; págs. 1636-637, quien valora críticamente la LTPP “no sólo desde el punto de vista de la política legislativa sino también desde una perspectiva técnica” con el calificativo de “ley ómnibus” para resaltar la incorporación a su articulado de materias que no tienen que ver propiamente con el ámbito objetivo de aplicación de la Ley. Curiosamente, este autor señala como un claro exponente de normas intrusas o ajenas a las reguladas por la LTPP a la que se contiene en la DA 4ª LTPP, relativa al tratamiento que debe darse a las diferencias de valoración en el ITP, o a las modificaciones operadas por esta Ley sobre varios preceptos de la LGP (DA 6ª) y de la Ley del IVA (DA 8ª) y, sin embargo, no repara o, por lo menos, omite cualquier comentario en torno a la DA 3ª sobre el arancel de los funcionarios públicos. Aún se entiende menos y por ello resulta más significativo el olvido de la DA 3ª, si se tiene en cuenta que ANTÓN

regulación un ingreso tributario, -las tasas-, y otro, -el precio público-, definido como contraprestación de un servicio público, sin que la redacción de la propia exposición de motivos de la Ley permita aventurar el porqué de la decisión del legislador de ubicar sistemáticamente el régimen jurídico de las retribuciones de estos funcionarios en una norma cuya finalidad es la de disciplinar el régimen jurídico de la financiación de los servicios y actividades administrativas⁵⁷⁸.

A pesar de ello, consideramos que la problemática del arancel constituye una materia susceptible de integrarse como objeto de estudio y conocimiento del Derecho Financiero y Tributario. En este sentido, no podemos estar más de acuerdo con el certero pronunciamiento que el profesor MATEO RODRÍGUEZ emitiera sobre la ordenación jurídica del arancel a raíz de su clásico estudio sobre la parafiscalidad, reclamando una decidida intervención de nuestra disciplina, que atrajera para sí su propia cuota de protagonismo científico, en el análisis de una categoría de incierta filiación jurídica desde nuestra parcela de conocimiento, fuertemente influenciada por los avatares históricos de sus perceptores⁵⁷⁹.

PÉREZ también comenta pormenorizadamente la adecuación al principio constitucional de legalidad de la ordenación jurídica de las exacciones reguladoras de precios contenida en la DA 2ª LTPP, en la que por cierto, sustenta unas conclusiones que suscribimos en todos sus extremos. Con lo que la única materia que no merece reproche ni objeción alguna por el autor desde este punto de vista, que también compartimos, es el que concierne al arancel de los funcionarios públicos de la DA 3ª LTPP.

⁵⁷⁸ El único dato reseñable de la Exposición de Motivos en este punto se limita en sus dos primeros párrafos a reconocer la dificultad que ha entrañado históricamente el proceso de ordenación jurídica de las tasas, debido, entre otras causas, a la función que cumplieron en la “política retributiva de los funcionarios públicos”, si bien considera que esas dificultades en la construcción jurídica de las tasas fueron reconducidas con acierto por algunas leyes, entre las que destaca la LTEP y la LRFACE, “que acabaron con la parafiscalidad española”. Al margen de esta referencia tan indirecta, llama la atención la inadecuación apuntada entre la materia regulada en la LTPP y la inclusión en ella de los aranceles; sobre todo, si se comparan con algunos de los objetivos pretendidos por aquélla a la luz de su Exposición de Motivos. En particular, con el de “disponer de un instrumento legal para la racionalización y simplificación del sistema tributario y, *en concreto, del subsistema de tasas y exacciones parafiscales*” y el de “*delimitar los conceptos de tasa y precios públicos*, así como el régimen de exigencia de estos últimos”.

⁵⁷⁹ *La tributación..... op.cit.*, págs. 309, 312-313. Siempre certero en su análisis, orienta con gran destreza el análisis tributario del arancel afirmando primeramente que “un estudio del sistema arancelario de retribución resultaría, por el contrario, de extraordinaria firmeza en su validez en el tiempo, por mucho que variasen las cantidades o los hechos imposables, ya que desgraciadamente, no se aprecian visos fundados de que dicho sistema sea sustituido por el adecuado sueldo presupuestario”. A partir de esta premisa, entiende que si bien trasciende el ámbito del Derecho Financiero un juicio de oportunidad o valoración sobre cuál debe ser el sistema retributivo “más idóneo” de aquellas profesiones, no resulta, por el contrario, ajena “al ámbito de nuestras preocupaciones el problema del régimen jurídico de las retribuciones que en la actualidad, perciben los funcionarios que la detentan”.

Este autor se inscribe, junto a PÉREZ ROYO, en el pensamiento de aquellos contados autores que en los años inmediatamente anteriores al advenimiento de nuestra Constitución emplazaron el estudio del arancel en un concepto material o constitucional de tributo respectivamente⁵⁸⁰. En este sentido, el profesor PÉREZ ROYO al acotar la naturaleza jurídica de ciertas prestaciones en orden a la aplicación del principio de reserva de ley en materia tributaria aportaba un argumento clave para avalar dicho análisis del arancel: “Si el particular que recibe las exacciones provenientes de otros privados –o incluso de entes públicos- realiza funciones públicas, o, de cualquier manera, actividades que la ley pone entre las competencias de los entes públicos, las exacciones coactivas que se recauden con

El autor va más allá en su crítica al detectar las causas que motivan el crónico desentendimiento en el estudio de los importantes problemas que plantea figura detectados en la parca regulación de la que, como se verá, ha hecho gala históricamente nuestro legislador, al señalar que “razones socio-políticas impidieron (.....) y siguen impidiendo que tanto el legislador como la doctrina extendiesen tales opiniones a los funcionarios detentadores de la fe pública en sus diferentes manifestaciones. No fue ésta. No fue ésta la situación que, en condiciones políticas bien diferentes, se dio en los decenios 50 y 60 de nuestro siglo XIX, cuando el tema de la retribución del notariado originó importantes debates en torno a la defensa y los ataques al sueldo presupuestario como sistema idóneo de retribución. La excusa de la insuficiencia presupuestaria, ocultando razones de fondo, hizo triunfar la tesis de la retribución arancelaria que, invariable, hoy pervive”.

⁵⁸⁰ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, págs. 39-40, 305 y 307; PÉREZ ROYO, Fernando. “Fundamento y ámbito.....”. *op.cit.*, págs. 219-221. Nótese que defiende la naturaleza del arancel a partir de un concepto material o sustantivo de tributo, el concreto el acuñado por GIANNINI; esto es, prestación coactiva debida a un ente público cuya finalidad es la financiar las necesidades públicas.

Sin embargo, el profesor PÉREZ ROYO lo sitúa en el marco de un hipotético concepto constitucional de tributo, aunque reconoce que ese concepto constitucional del que parte coincide en líneas generales por el asumido por GIANNINI. Lo que diferencia, en nuestra opinión, ambos planteamientos no es tanto el contenido que deba darse a ese concepto de tributo, sino a su ubicación sistemática en el plano constitucional, aspecto en el que incide el planteamiento de PÉREZ ROYO, y que se pone de manifiesto cuando afirma que “mientras en el ámbito de la legislación ordinaria (.....) lo decisivo son los aspectos formales, incluso la simple calificación; en cambio, en el ámbito constitucional, es necesario establecer un concepto sustancial de tributo. Lo que interesa a efectos de la aplicación de las normas constitucionales, es que una prestación sea sustancialmente un tributo, aunque formalmente no lo sea, es decir, aunque se halle sometida –en virtud de una previa calificación legislativa- a un régimen jurídico distinto del vigente para las normales prestaciones tributarias”. Es decir, PÉREZ ROYO habla de un concepto material de tributo que asocia indisolublemente a su plasmación en un precepto constitucional, pues de lo contrario, este concepto quedaría siempre en manos del legislador ordinario, que es justamente –como recuerda este autor- “el primer destinatario de las normas constitucionales”. Esta perspectiva no se encuentra en el planteamiento del profesor MATEO RODRÍGUEZ, quien sitúa al arancel en la órbita tributaria a partir de un concepto material, avalado por una definición doctrinal de un indiscutible prestigio científico, que se circunscribe más bien a su caracterización técnica en el plano legislativo ordinario. He aquí, pues el acierto y la virtualidad de la tesis suscrita por PÉREZ ROYO, sobre todo, si se tiene en cuenta que su hipótesis se anticipa al posterior debate que acontecerá en el seno de nuestra doctrina sobre el concepto constitucional de tributo, con la promulgación de la Constitución y, en particular, de su art. 31.

ocasión del ejercicio de dichas funciones, o con destino a su financiación, deben ser consideradas como tributos a efectos constitucionales”⁵⁸¹.

El inconveniente de esta afirmación radicaba en aquellos momentos, en la escasa virtualidad de un precepto de rango constitucional con el que contrastar eficazmente la adecuación al mismo de la construcción jurídica del arancel en el Derecho positivo, aunque fuera en términos estrictamente formales⁵⁸². No era, pues, de extrañar que esta afirmación se viera desmentida por el legislador atendiendo a los rasgos formales del arancel y muy especialmente la dificultad de considerar como ‘público’, tanto en la faceta del ingreso como del gasto, la percepción del registrador o notario, toda vez que, a pesar de su definición como funcionario, parecía no encajar en la catalogación como ente público al no ejercitarse su actividad por los cauces ordinarios en que se entiende habitualmente la actividad de la Administración pública⁵⁸³.

⁵⁸¹ Cfr. PÉREZ ROYO, Fernando. “Fundamento y ámbito.....”. *op.cit.*, pág. 231.

⁵⁸² Cfr. GARCÍA AÑOVEROS, Jaime. “Las fuentes del Derecho en la Ley General Tributaria”. *RDFHP*, nº 54, 1964; pág. 324. En aquellos momentos, la única norma de rango jerárquico superior al de la ley ordinaria en la que fundamentar el reconocimiento constitucional de un principio de justicia tributaria como el de legalidad lo constituía el art. 9 del Fuero de los Españoles, con arreglo al cual “nadie estará obligado a establecer tributos que no hayan sido establecidos con arreglo a la Ley votada en las Cortes”. Véase, en este sentido, el análisis que el profesor SÁINZ DE BUJANDA realiza sobre este principio con arreglo al sistema de fuentes del Derecho del momento, en el que arroja conclusiones similares a las que hoy se extraen, -insistimos desde un punto de vista puramente formal-, del principio constitucional contemplado en la actualidad en el art. 31.3 CE. Cfr. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. *Hacienda y Derecho*. Vol. VI. Instituto de Estudios Políticos. Madrid, 1973; pág. 172. Quiere decirse con ello que aún partiendo de la interpretación doctrinal de este principio con un contenido similar al actual, salvando las lógicas distancias, y reconociendo su supremacía jerárquica en el anterior sistema preconstitucional, la propia legislación sorteaba sin demasiadas dificultades un eventual análisis del arancel desde esta perspectiva. Téngase en cuenta la dificultad añadida que suponía la vinculación de este principio con la categoría del tributo, a diferencia de lo que acontece en el momento presente con la categoría de la prestación patrimonial de carácter público.

⁵⁸³ Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Apuntes sobre el instituto del tributo, con especial referencia al Derecho español”. *Civitas REDF*, nº 7, 1975; págs. 458, 474-476. Este es el motivo por el que el profesor VICENTE-ARCHE DOMINGO no examina la naturaleza de los aranceles a la luz del concepto de tributo en nuestro Derecho, ni siquiera como exacción parafiscal percibida por una hacienda ‘paraestatal’ diferente del Estado, por cuanto el deber de contribuir que fundamenta la percepción de un ingreso, y más en concreto de un tributo, se predica de las prestaciones establecidas para sostener los gastos públicos, siempre que se entiendan como “gastos de un ente público”: “lo que determina, pues, la noción de gasto público es el hecho de que el ordenamiento público crea entes públicos, que en cuanto tales han de cumplir sus fines y para ello han de ser puestos por ese ordenamiento en situación de cumplirlos. Con este fin se organizan sus respectivas Haciendas, cuyo carácter público es una consecuencia de la naturaleza pública de los sujetos a la que, en definitiva, se reconduce la idea de gastos públicos”.

En consecuencia con la anterior objeción, bastaba con apelar al concepto técnico de tributo, acuñado o derivado de su formulación jurídica por la legislación ordinaria, - fundamentalmente la descripción de sus clases del art. 26 LGT-, para excluir al arancel de los linderos tributarios. Ni siquiera su encuadre en la categoría de las exacciones parafiscales del art. 26.2 LGT alteró, según veremos, su ordenación jurídica al margen del ordenamiento tributario⁵⁸⁴.

2.- El inaplazable análisis constitucional del arancel.

Si en la situación anterior, las peculiaridades del sistema jurídico político preconstitucional obstaculizaban o, según se mire, favorecían que el arancel permaneciera sumido en la indefinición y en la ambigüedad sin ningún tipo de control constitucional propiamente dicho⁵⁸⁵, la situación debería haberse replanteado a raíz de la entrada en vigor de la Constitución, en atención a su repercusión sobre las fuentes del Derecho Tributario tantas veces analizada como evidente⁵⁸⁶. Y empleamos el condicional, porque contrariamente a lo que cupiera esperar, cualquier intento de enmienda jurídica al arancel durante el periodo de vigencia de nuestra Constitución ha quedado precisamente en eso, en

⁵⁸⁴ Lo cual, en cierta manera, no dejaba de ser un contrasentido con arreglo a la propia legislación vigente ya que, sin necesidad de recurrir vanamente al rango jerárquico y la eficacia jurídica de los principios de justicia tributaria contemplados en aquel momento en el ordenamiento de las Leyes Fundamentales, con los datos del Derecho positivo se podía fundamentar el arancel como una exacción parafiscal y, en consecuencia, deducir que tenía naturaleza tributaria, por expreso mandato del art. 26.2 LGT.

⁵⁸⁵ Aunque en las *Notas de Derecho Financiero*. SDFUM. Madrid, 1976; págs. 188-189, se aportan argumentos a favor de la aplicación inmediata y del valor jerárquico superior de los principios de justicia tributaria contenidos en el ordenamiento pseudoconstitucional de las Leyes Fundamentales, con apelación incluida al recurso de contrafuero como equiparable a un recurso de inconstitucionalidad, lo cierto es que el esfuerzo resultaba estéril dada la “huera significación que jurídicamente tenían los principios acogidos en las denominadas Leyes Fundamentales del anterior régimen jurídico”. Cfr. MARTÍN QUERALT, Juan. “Reflexiones en torno a la adecuación de las tasas a la Constitución”. *P14*. nº 4, 1988; págs. 2-3.

⁵⁸⁶ Cfr. PALAO TABOADA, Carlos. “El Derecho Financiero y Tributario en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”. *De la jurisprudencia del Tribunal Constitucional*. Seminario de Profesores de la Facultad de Derecho. Zaragoza, 1985; págs. 431-432.

un *desideratum* pendiente de un análisis exhaustivo con arreglo a los principios constitucionales⁵⁸⁷.

No creemos, en absoluto, que esta circunstancia pueda achacarse a un cambio radical en la estructura jurídica del arancel antes y después de la Constitución. Más bien, resulta todo lo contrario, ya que el esquema nuclear del arancel sigue fundamentándose en la concurrencia de dos elementos que cuestionan su valoración en parámetros estrictamente ‘privados’: de un lado, que, como ya se ha indicado, los fedatarios públicos perceptores del arancel ostentan la condición de funcionarios públicos y que, a mayor abundamiento, prestan una función que ha sido calificada por el TC como una función pública⁵⁸⁸. De otro, porque perciben sus retribuciones, por expreso mandamiento legal, a

⁵⁸⁷ Cfr. RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. “El sistema tributario en la Constitución”. *REDC*, nº 12, 1992; pág. 27. Aunque no mencione expresamente al arancel desde esta perspectiva, RODRÍGUEZ BEREJO expresa implícitamente esta idea respecto a una serie de figuras de incierta naturaleza jurídica a propósito de su sujeción al principio constitucional de legalidad, cuando señala oportunamente que “el concepto constitucional (de tributo) comprende no sólo los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales), sino también otras prestaciones, como cotizaciones de la Seguridad Social, cánones, tarifas de servicios públicos, precios públicos....., que se desenvuelven a extramuros del Derecho Tributario y muy a menudo al amparo del fenómeno de la parafiscalidad”.

⁵⁸⁸ Ya hemos valorado la influencia de este dato en la configuración del arancel como prestación patrimonial pública, sin perjuicio de la relevancia que también desempeña en orden a la inclusión del arancel en el concepto constitucional de tributo. Hasta que llegue ese momento, nos limitaremos a señalar que en el FJ 5º de la STC 76/1990, de 26 de abril, el Alto Tribunal hace hincapié en el ejercicio de funciones públicas que caracteriza al profesional oficial a la hora de calibrar la aplicación de ciertas sanciones sobre quienes ejercen funciones públicas.

En esta sentencia, el TC desestimó la inconstitucionalidad de la acumulación de sanciones para los profesionales oficiales recogida en el art. 80 LGT, por entender que los profesionales oficiales, por el hecho de ejercer funciones públicas, no se encuentran al mismo nivel que el resto de particulares en relación con el deber de suministrar datos con trascendencia tributaria a la Administración, sino que participan de un plus, de un específico deber de información como consecuencia de dichas funciones, al igual que los funcionarios públicos. Explica el Alto Tribunal su razonamiento en los siguientes términos: “La Ley no ha pretendido en modo alguno someter a una penalidad especial a ciertos sujetos en atención a sus circunstancias personales o a la genérica condición del trabajo que desempeñan sino, por el contrario, a una condición objetiva de la propia infracción; esto es, *que exista una relación entre la conducta infractora y el desempeño de la función o profesión de que se trata*. Los sujetos afectados por las sanciones en ellos previstas tienen un *específico y singular* deber de colaboración con la Administración tributaria, *por razón de las funciones públicas* que ejercen, claramente impuesto por los artículos 111 y 112 de la LGT (.....). Es claro que la suspensión de funcionarios o profesionales oficiales es una sanción que se añade o acumula a la de multa, pero se comprende fácilmente que ello no supone una discriminación injustificada en el trato que el legislador dispensa a estas personas con relación al que reciben los ciudadanos en general, pues *no es igual la situación en que unos y otros se encuentran respecto de la Administración*. Ciudadanos en general y funcionarios o profesionales oficiales que, por razón de su cargo, tienen determinados deberes de colaboración con la Administración no están *sub specie iuris* en la misma situación (.....) ya que el alcance de la infracción no es el mismo cuando ésta se comete por un ciudadano o por

partir del correlativo establecimiento a cargo de los particulares que solicitan sus servicios de una obligación de contenido patrimonial respecto de las cuales carecen de libertad tanto para obligarse al pago como para determinar las ‘condiciones’, -el régimen jurídico-, de la prestación que se les impone⁵⁸⁹.

Así, pues, con estos mismos patrones, no es que sea posible, sino que más bien deviene inexcusable tras más de veinte años de Constitución invocar el encaje sistemático del arancel en nuestra disciplina de conocimiento. Máxime cuando gracias a ambos elementos citados el arancel es susceptible de incardinarse en el esquema conceptual de la categoría de la prestación patrimonial de carácter público, tal como se ha defendido en este trabajo, lo que determina correlativamente su inclusión en el ámbito objetivo de aplicación del art. 31.3 CE.

Precisamente a raíz de esta hipótesis, cobra todo su sentido y virtualidad la lectura tributaria del arancel que avanzábamos en las primeras páginas del presente Capítulo, ya

un funcionario o profesional oficial en el ejercicio de sus funciones y con inobservancia de sus específicos deberes de lealtad y colaboración con la Administración tributaria”.

Así, pues el dato que, según el TC, excluye toda discriminación arbitraria es que con la suspensión de funciones lo que se sanciona no es el quebranto económico a la Hacienda Pública sino la infracción del específico deber de colaboración por los profesionales oficiales con la Administración tributaria “y, en concreto, la infracción de las obligaciones señaladas en los números 4, 5 y 6 del art. 83 de la LGT”. Esta sentencia tiene origen en el recurso de inconstitucionalidad 695/1985, interpuesto por cincuenta y nueve senadores del grupo popular y en sendas cuestiones de inconstitucionalidad, 889/1988 y 1960/1988, promovidas por la Sala Primera de la entonces Audiencia Territorial de Valencia y por la Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo contra varios preceptos redactados de conformidad con la Ley 10/1985, de reforma parcial de la LGT. Entre ellos, el art. 80 LGT contempla la posibilidad de acumular dos sanciones tributarias para los profesionales oficiales, y, en general, a quienes desempeñen cargos o empleos públicos, con una pena de suspensión por el plazo de un año, además de una multa pecuniaria.

Tal duplicidad sancionatoria, según explica el Tribunal Supremo en su Acuerdo de 20 de septiembre de 1988 en el que decidió plantear cuestión de inconstitucionalidad, abría la posibilidad de que “por hechos de un mismo “tipo fiscal” sólo se impongan a unos ciudadanos infractores sanciones de multa, mientras que para aquellos ciudadanos en que concurren dicha relación funcional o de empleo o cargo público, además de la misma sanción pecuniaria cabe imponerles la suspensión temporal de sus funciones, cargo o empleo”. Cfr. MAGRANER MORENO, Francisco. “Sanciones tributarias: clases, órgano competente y procedimiento para imponerlas (artículos 80 y 81)”, en *Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma*. Vol. II. IEF. Madrid, 1991; págs. 1206-1207.

⁵⁸⁹ Sistema que, descrito con mayor concreción, consiste “en la prestación de una obligación nacida de la Ley, en el momento en que se produce el hecho que en ella se prevé, y en cuya realización puede intervenir la voluntad, pero sin que dicha intervención se produzca para generar el nacimiento de la obligación”. Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, pág. 306.

que el siguiente paso a seguir una vez inmersos en el campo de las prestaciones coactivas⁵⁹⁰, será el de dilucidar si el arancel es susceptible de integrarse en el concepto constitucional de tributo, de acuerdo con el razonamiento expuesto por PÉREZ ROYO, habida cuenta de que en nuestro ordenamiento jurídico cualquier análisis al respecto ha de tomar como referencia inexcusable el eventual concepto constitucional de tributo que pueda derivarse del art. 31 CE, por cuanto es el que vincula al legislador ordinario⁵⁹¹.

En este sentido, y de acuerdo con el planteamiento expuesto por el profesor RAMALLO MASSANET, se trata de analizar y profundizar en el estudio del arancel a partir de un enfoque antiformalista⁵⁹² que nos permita determinar su verdadera naturaleza jurídica sustantiva trascendiendo de su calificación formal a la luz de su ordenación legal y cohonestar su concreto régimen jurídico con los elementos con que la Constitución perfila el tributo como institución⁵⁹³. Este es, por otra parte, el criterio más coherente con la propia doctrina emanada por el TC, con relación a lo que se ha venido en denominar “desmitificación de las palabras legales”⁵⁹⁴. Si finalmente nos decantamos por afirmar que el arancel se integra en el concepto constitucional de tributo, como es nuestro parecer, parece lógico examinar a renglón seguido las consecuencias que, desde esta perspectiva, puede plantear en la actual ordenación legal del arancel: la hipotética reconducción del

⁵⁹⁰ El encaje sistemático del arancel que avanzamos para su posterior desarrollo en sede oportuna, primero como prestación patrimonial de carácter público y, posteriormente, como tributo, se basa en la interpretación que sobre ambos conceptos mantiene el profesor LOZANO SERRANO en “Las prestaciones patrimoniales en la financiación del gasto público”. *Civitas REDF*, nº 97, 1998; pág. 34.

⁵⁹¹ Cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. “Hacia un concepto constitucional de tributo”, en *Temas pendientes de Derecho Tributario*. Cedecs. Barcelona, 1997; pág. 34.

⁵⁹² Esta es, por otra parte, la metodología adoptada en nuestra disciplina para fundamentar la naturaleza tributaria de las cotizaciones sociales con arreglo a nuestro marco constitucional actual. Cfr. FERNÁNDEZ PAVÉS, María José. *Las cotizaciones..... op.cit.*, págs. 38-39; URQUIZU CAVALLÉ, Ángel. *Las cotizaciones a la Seguridad Social*. Marcial Pons. Madrid, 1997; págs. 191 y ss.

⁵⁹³ En los últimos tiempos se ha sugerido, entre nosotros, desde esta perspectiva, la existencia de variadas figuras concomitantes con el concepto constitucional de tributo acuñado por la jurisprudencia constitucional, entre los que se incluye al arancel registral y notarial. Cfr. MARTÍN JIMÉNEZ, Adolfo J. “Notas sobre el concepto constitucional de tributo en la jurisprudencia reciente del TC”. *Civitas REDF*, nº 106, 2000; pág. 189.

⁵⁹⁴ Cfr. CUBERO TRUYO, Antonio. “Una manifestación de inseguridad jurídica: las incongruencias entre el régimen jurídico material y el *nomen iuris*”. *Impuestos*, nº 10, 1997; pág. 127. Nos remitimos al posterior análisis de esta jurisprudencia en sede oportuna.

arancel al concepto técnico de tributo, expresado en una de las tres categorías tributarias previstas en el art. 26.2 LGT⁵⁹⁵.

Llegados a este punto, estaremos en el momento idóneo para abordar uno de los temas centrales de nuestra investigación como es la problemática del arancel como exacción parafiscal a la luz de nuestro actual ordenamiento constitucional, tanto a la luz del concepto clásico de parafiscalidad defendido por éste y otros autores -que asimilaría al arancel con las figuras pseudotributarias- como desde la noción expresada en el pensamiento del profesor CALVO ORTEGA, en el que concibe al arancel como una exacción parafiscal externa al ámbito de la Administración pública y, por ende, a la figura del tributo⁵⁹⁶.

Junto al planteamiento doctrinal y metodológico al que desde instante nos acogemos para el propósito de nuestra investigación, entendemos que resulta pertinente aportar dos premisas adicionales a modo de pautas que informarán el análisis constitucional del arancel que postulamos y que, en cierta manera, refuerzan la justificación del porqué debe esclarecerse la naturaleza tributaria del arancel. En primer lugar, debe tenerse muy presente la eclosión que en los últimos años ha experimentado el análisis de la categoría de prestación patrimonial de carácter público, por cuanto ha revitalizado simultáneamente el interés por escrutar cuáles son los presupuestos teóricos que informan el concepto

⁵⁹⁵ Creemos que de esta manera se esboza un estudio integral de todas las posibilidades teóricas del arancel en el marco tributario. Por lo tanto, la opción por iniciar el análisis del arancel desde la óptica constitucional no se opone a su posterior clasificación legal con arreglo a la clásica trilogía de especies tributarias, sino todo lo contrario, puesto que desemboca lógicamente en ellas. Si bien es posible que, incluso en este caso, pueda no entrar un acomodo en ninguna, situación que nos inducirá a plantearnos si es posible, entonces, que pueda calificarse como exacción parafiscal con arreglo al art. 26.2 LGT.

⁵⁹⁶ Cfr. CALVO ORTEGA, Rafael. *Curso de Derecho Financiero I. Derecho Tributario (Parte General)*. Civitas. Madrid, 1999; págs. 169-170. Con anterioridad, ya había tenido ocasión de aseverar esta misma conclusión a la luz de la antigua LTP en “Las tasas de las Haciendas Locales: aspectos problemáticos”. *CT*, nº 6, 1973, pág. 18, al calificar como exacción parafiscal a todas las exacciones enumeradas en aquella Ley, “excepto las enumeradas en los apartados 4º y 6º de la citada Ley de 26 de diciembre de 1958”. *A sensu contrario*, el arancel, previsto en el apartado 5º, se entendía incluido en dicha calificación. De todas formas, la posición de este autor sobre la parafiscalidad reviste algunas particularidades que remitimos al posterior análisis de la naturaleza jurídica del arancel.

constitucional de tributo⁵⁹⁷. En este proceso ha jugado un destacado papel la evolución de la jurisprudencia constitucional sobre esta categoría, en la que se observa progresivamente un acercamiento entre los conceptos constitucionales de tributo y de prestación patrimonial pública, tal como se podrá comprobar en sede oportuna. Presupuesta, entonces, la naturaleza de prestación coactiva del arancel, o, lo que es lo mismo, dado que el arancel constituye un mecanismo coactivo para sufragar una necesidad colectiva o social habrá que indagar si, por sus características, es además susceptible de integrar el concepto constitucional de tributo.

En segundo lugar, entendemos que el eventual concepto constitucional de tributo es la categoría jurídica idónea para realizar un juicio de constitucionalidad⁵⁹⁸ del arancel prescindiendo de su formulación jurídica ordinaria, puesto que la eficacia del mandato constitucional del art. 31 CE no está condicionada por las concretas manifestaciones legales del tributo⁵⁹⁹. Por esta razón, afirmábamos en el primer epígrafe de este Capítulo que se

⁵⁹⁷ El fenómeno, insistimos, no es novedoso entre nuestros autores. Recuértese a estos efectos la teoría sobre el concepto constitucional de tributo formulada por VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Apuntes sobre.....” *op.cit.*, págs. 458 y ss, donde resalta, siguiendo a BARTHOLINI, como “idea basilar” del mismo su carácter contributivo, entendiendo que tal contribución implica para el ciudadano “un deber pecuniario que tutela el interés del ente público a la cobertura de sus propias necesidades”, puesto que, en su opinión, la idea de tributo como contribución al sostenimiento de los gastos públicos equivale a una “tutela de las necesidades financieras del ente público”. Interesa asimismo reseñar que el planteamiento del profesor VICENTE-ARCHE concuerda con una noción de gasto público que hemos venido en calificar como ‘formal’; esto es, como “gasto de cualquier ente público”, pero en todo caso, de un ente público o ‘Hacienda’, pues lo que, a su juicio determina la noción de gasto público “es el hecho de que el ordenamiento jurídico crea entes públicos, que en cuanto tales han de cumplir sus fines y para ello han de ser puestos, por ese ordenamiento, en situación de cumplirlos”. En este aspecto, también registra la influencia de los postulados de BARTHOLINI sobre la noción de gasto público, reducida al ámbito del ente público. Cfr. *Il principio..... op.cit.*, págs. 138-141, 147.

⁵⁹⁸ Como oportunamente señala la profesora AGULLÓ AGÜERO ese juicio o control de constitucionalidad con arreglo a los principios constitucionales tributarios “consiste, básicamente, en el juicio sobre la adecuación de la figura identificada como tributo a los principios constitucionales que regulan dicho instituto”. Cfr. “Los precios.....” *op.cit.*, pág. 554.

⁵⁹⁹ Cfr. MENÉNDEZ MORENO, Alejandro. “Algunas reflexiones sobre los principios de capacidad y legalidad como inspiradores de los tributos y de los precios públicos”, en *Estudios de Derecho Tributario. En memoria de M^a Carmen Bollo Arocena*. Universidad del País Vasco. Bilbao, 1993, pág. 34. en una línea argumental similar, el profesor RAMALLO MASSANET constata las dificultades para encontrar un concepto de tributo “aplicable a todas sus manifestaciones específicas y particulares” en el ordenamiento jurídico y de sólida solvencia doctrinal y se decanta por “seguir un camino inverso al que tradicionalmente se utiliza”. Por tal motivo, plantea construir el concepto de tributo desde la sede constitucional, rechazando el planteamiento tradicional que, a su juicio, intenta extraer dicho concepto únicamente de las categorías acuñadas por el legislador ordinario. En este punto asevera la imposibilidad de proceder en esos términos: “y que no puede procederse de esta manera, sin más –es decir, partiendo de la suma de los rasgos formales delimitados por el legislador ordinario- se fundamenta en las

trataba de un análisis inaplazable, en el buen entendimiento de que no es nuestra pretensión -obvio es que tampoco podemos- criticar las intenciones de política legislativa que el Parlamento adopta en el soberano y legítimo ejercicio de su poder, sino simplemente de dejar constancia de una premisa tan obvia como recomendable a tenor de algunas de sus actuaciones: cuando disciplina la ordenación de ingresos coactivos a cargo de los particulares, no es libre para sortear los principios constitucionales que los alientan ni, sobre todo, para apreciar o disponer a su libre arbitrio del alcance de los mismos⁶⁰⁰, a través del recurso a un *nomen iuris* más o menos extravagante. Por lo tanto, sólo acudiendo al concepto sustancial o material de tributo que quepa colegir del art. 31 de nuestro texto constitucional⁶⁰¹ puede realizarse con total garantía el juicio de constitucionalidad del arancel y, en general, de cualquier ingreso o prestación cuyo *nomen iuris* oscurezca u obstaculice la calificación de su naturaleza jurídica.

Desgranado en líneas generales nuestro esquema de trabajo acerca del análisis o 'lectura' tributaria del arancel que se pretende, resta tan sólo acometer su estudio confrontándolo con el concepto constitucional de tributo. Sin embargo, antes de proceder a ello estimamos oportuno acabar completamente el estado de la cuestión sobre el arancel hasta el momento presente repasando el tratamiento jurídico que le ha dispensado el ordenamiento tributario desde 1958, fecha de la primera regulación del arancel en la Ley de 26 de diciembre de 1958, de Tasas y Exacciones Parafiscales. Entre otras razones, consideramos que resulta un referente sumamente esclarecedor -y, por ello, imprescindible- para calibrar si nos encontramos ante el punto de partida de la futura ordenación

consecuencias que se producirían ya que quedaría en manos del legislador ordinario, que es precisamente el primer destinatario de los mandatos constitucionales, la determinación del alcance del concepto constitucional". Cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. "Hacia un....." *op.cit.*, págs. 33-34.

⁶⁰⁰ Cfr. MARTÍN JIMÉNEZ, Adolfo. "Notas sobre....." *op.cit.*, pág. 193.

⁶⁰¹ Hasta el momento hemos utilizado indistintamente los términos concepto constitucional y concepto sustancial o material de tributo. Más adelante precisaremos oportunamente el sentido que se le otorga a cada uno y por qué hemos establecido un paralelismo entre ambos.

constitucional y tributaria del arancel o, por el contrario, ante un punto de no retorno, decisivo para garantizar su secular permanencia fuera del circuito tributario⁶⁰².

3.- Tratamiento jurídico del arancel en el ordenamiento tributario español.

Contrariamente a lo que cupiera esperar, el arancel no es un desconocido para el ordenamiento tributario español. A pesar de que su tratamiento ha sido escueto y de que se ha desarrollado por otras disciplinas jurídicas, no ha pasado inadvertido por éste su difícil y ambigua posición sistemática que ha significado y viene significando el arancel como presunto ingreso público.

Las dos normas que han ejercido una influencia más notable en la evolución jurídica del arancel en el ámbito tributario son la LTEP y la LTPP. La primera fundamenta jurídicamente su aislamiento del régimen tributario durante la etapa preconstitucional e, incluso, una vez entrado el régimen constitucional. La segunda representa, como veremos, un auténtico cierre en falso en el intento de construir un régimen jurídico del arancel en consonancia con el marco constitucional, ya que su regulación obedecerá primordialmente a configurarla instrumentalmente como una respuesta puntual del legislador a un objetivo de política legislativa.

Su relevancia, entonces, en la ordenación jurídica del arancel es evidente, pues se trata de las dos normas con rango de ley que disciplinan históricamente el tratamiento ‘tributario’ del arancel, en dos periodos que, en última instancia, coinciden, a pesar de la dispar cronología, con el régimen preconstitucional y con el actual marco constitucional

⁶⁰² Ya hemos apuntado anteriormente que la legislación tributaria que incidentalmente ha tratado el arancel se ha contagiado de los patrones con que esta figura venía concebida desde sus respectivos ámbitos de conocimiento. Y ello no ha sido una casualidad, sino más bien una dificultad añadida ya que resulta difícil aislar el debate sobre el régimen y la naturaleza jurídica del arancel de la concepción sobre estos funcionarios. En este caso, además del tradicional rechazo a una limitación de los ingresos que podría conllevar su conversión en tasas, esta cuestión se entremezcla inevitablemente con el debate sobre cuál ha de ser el mejor modelo organizativo de los fedatarios públicos. Y aquí una defensa del arancel como tasa, conlleva automáticamente defender la naturaleza estrictamente funcional de notarios y registradores. En cualquier caso, la concepción del legislador tributario sobre el arancel constituye un elemento de juicio muy significativo en la explicación de la figura, no sólo para entender su pasado sino, sobre todo, para esclarecer o intentar aventurar las claves de su futuro y en esa convicción explicaremos su tratamiento retrospectivo.

respectivamente. Atendiendo a ello, abordaremos su estudio retrospectivo poniendo especial énfasis en contrastar su configuración en ambas Leyes, sin perjuicio de citar la incidencia puntual sobre la evolución jurídica del arancel en otras normas de rango legal, por lo general coetáneas o subsiguientes a la LTEP como la misma LGT.

3.1.- El arancel como categoría vinculada al proceso de ordenación jurídica de la parafiscalidad: alcance y significado del art. 2 de la LTEP.

La primera intervención del legislador tributario sobre las ‘percepciones fijadas en arancel’ reviste aparentemente un carácter indirecto e incidental, por cuanto se inserta en el marco de la primera norma que acomete la ardua tarea de construir el encauzamiento legal de “algo que se halla al margen, al lado o paralelo al fisco”⁶⁰³: la LTEP.

Esta Ley constituye la respuesta del legislador ante la necesidad de atajar lo que, por entonces, protagonizaba un fenómeno incipiente que amenazaba con “superar el cuadro de las finanzas tradicionales”⁶⁰⁴, universalmente conocido entre nosotros y en el Derecho comparado con el término parafiscalidad⁶⁰⁵. Como es sabido, este fenómeno se manifiesta en la proliferación de un conjunto heterogéneo de exacciones coactivas caracterizadas por discurrir formalmente al margen del régimen jurídico tributario, pese a detectarse en ellas

⁶⁰³ Cfr. COCIVERA, Benedetto. “Sul concetto di ‘tributo’ e sulla natura tributaria di alcuni proventi degli enti minori”, en *Studi in onore di Achille Donato. Giannini*. Giuffrè, Milano, 1961, pág. 261; GIULIANI FONROUGE, Carlos M. “Acerca de la llamada ‘parafiscalidad’”, en *Ensayos sobre Administración política y Derecho Tributario*. Buenos Aires, 1968; pág. 1. No cabe, desde luego, emplear una definición tan sintética y, a la vez, tan reveladora de lo que este concepto ha supuesto y continúa suponiendo en la evolución del ordenamiento jurídico tributario.

⁶⁰⁴ Cfr. MORSELLI, Emanuele. “Parafiscalidad”. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de Montevideo*, n° 6, 1954; págs. 24-25. “La parafiscalidad es un problema complejo en la realidad. Yo lo veo complejo incluso para la teoría. Es complejo en la realidad, porque nosotros vemos hoy en todos los países una actividad financiera diversa, colateral, sucesiva, paralela a la tradicional, muy diversificada, confusa y desordenada”. Una innumerable cantidad de autores utiliza esta palabra a partir del esquema clásico que de la misma traza MORSELLI, con independencia de la mayor o menor admisibilidad de algunos de sus postulados y de las inevitables diferencias que, desde una perspectiva exclusivamente jurídica, han de remarcarse respecto de otros enfoques metodológicos (económico, sociológico) que también aparecen en el estudio del autor sobre este fenómeno. Una síntesis de los presupuestos científicos de su teoría sobre la parafiscalidad puede verse en la publicación que manejamos al inicio de esta cita.

⁶⁰⁵ Por todos, MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, págs. 21 y ss.

una naturaleza sustantiva propia de los tributos. De ahí, la denominación, más desde un punto de vista descriptivo que técnico⁶⁰⁶, de parafiscalidad, para designar a este subsistema dentro del sistema tributario tradicional.

Uno de los sectores que ha sido considerado desde un primer momento como ‘caldo de cultivo’ de la parafiscalidad es el de la financiación de los servicios públicos y de las actividades administrativas⁶⁰⁷, dada la especial afectación de las exacciones parafiscales, - fundamentalmente tasas-, a intentar combatir el “acuciante problema” de la insuficiente retribución de los funcionarios públicos⁶⁰⁸. Siguiendo en este punto al profesor MATEO

⁶⁰⁶ Muchos autores entienden que, en puridad, sólo cabe hablar de la parafiscalidad como un concepto negativo; esto es, carente de sustantividad y autonomía propias como categoría jurídica. La parafiscalidad así entendida se fundamenta, *per se*, por medio de un concepto matriz de referencia: el tributo. Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Tasas y precios públicos: la nueva parafiscalidad”. *Civitas REDF*, nº 64, 1989; pág. 511; PÉREZ ROYO, Fernando. “Fundamento y ámbito.....”. *op.cit.*, pág. 228-229; VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Notas de Derecho Financiero a la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales de 26 de diciembre de 1958”. *RAP*, nº 29, 1959; pág. 380. Más matizadamente, MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, pág. 78 y OLIART SAUSSOL, Alberto. “Tasas y exacciones parafiscales”. *RDFHP*, nº 41, 1961; pág. 692.

Para GIULIANI FONROUGE, la parafiscalidad, como concepto, comprende dos facetas. De una parte, es un concepto negativo cuya solución más idónea pasa por su desaparición del contexto jurídico o, en todo caso, por su uso informal, sin connotaciones jurídicas: “el uso de esa denominación no corresponde a una categoría jurídico-financiera especial y que su adopción puede originar confusiones, resultando preferible prescindir de ella (.....) la palabra parafiscalidad sólo es aceptable por comodidad de lenguaje o con fines didácticos o metodológicos, pero sin reconocerle categoría independiente”. De otra parte, distingue simultáneamente otra faceta descriptiva, al utilizarla para englobar bajo semejante nomen iuris, tres clases de prestaciones patrimoniales (contribuciones) de naturaleza tributaria. Cfr. GIULIANI FONROUGE, Carlos M. “Acerca de la llamada.....”. *op.cit.*, págs. 4-13, y 32.

⁶⁰⁷ La doctrina ha significado, desde el primer momento, la estrecha vinculación de la parafiscalidad con la cuestión de las funciones y de la estructura del Estado y de cómo el proceso de diversificación de la Administración en numerosos órganos especializados que experimenta a partir de los años cincuenta y que encuentra su refrendo legal en la Ley de Entidades Estatales Autónomas de 1958, -conformando lo que se ha venido en llamar *descentralización funcional*-, repercute en gran medida en el desarrollo del fenómeno parafiscal. Desde esta perspectiva, se ha señalado con elocuencia que “junto a la parafiscalidad, y en parte como causa de ella, está la para-administración (organismos públicos descentralizados, organismos semipúblicos con función pública, establecimientos públicos, servicios industriales y comerciales de la Administración, empresas estatales o nacionalizadas con forma mercantil, etc). Toda la gama de actividades administrativas, diversamente organizadas, que va desde el astillero naval hasta el supermercado es una fuente de actividades financieras extraordinarias en su más estricta acepción”. Cfr. BARRERA DE IRIMO, Antonio. “Revisión de la teoría de la parafiscalidad”. *VII Semana de Estudios de Derecho Financiero*. Madrid, 1959; págs. 118-119.

⁶⁰⁸ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, pág. 162. Esta opinión es matizada por el profesor NIETO GARCIA, para quien hablar de que los funcionarios están escasamente remunerados es tan sólo una verdad a medias, pues, en su opinión, “lo único que de veras puede afirmarse es que los funcionarios están mal remunerados en el sentido de que sus remuneraciones no guardan proporción con las funciones realizadas”. Por lo que, concluye “los funcionarios no están, pues, escasamente remunerados, sino desigualmente

RODRÍGUEZ, puede decirse que el desarrollo de la parafiscalidad constituye la otra cara de la moneda del problema de la remuneración de los funcionarios públicos en nuestro país. Hasta el punto es así que el proceso de descentralización funcional que experimenta simultáneamente la Administración durante este periodo, se acompaña de una proliferación de fondos paralelos formados por recursos financieros que se sustraen a los principios de legalidad y de unidad presupuestaria y que se destinan específicamente a paliar la insuficiencia en la retribución de los funcionarios públicos que prestan los servicios públicos consignando a través de ellas gratificaciones complementarias al sueldo⁶⁰⁹. Este circuito paralelo retributivo de los funcionarios derivó en la aparición de las conocidas “cajas especiales”, mediante las que se hace posible “el manejo de los fondos públicos –en

remunerados”. Cfr. NIETO GARCIA, Alejandro. “Proyecto de Ley sobre Retribuciones de los funcionarios de la Administración civil del Estado”. *op.cit.*, pág. 952.

⁶⁰⁹ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, págs. 160-164. Este sistema cobró un auge especial en nuestro país en la segunda mitad del siglo pasado en la que la inflación y las insuficiencias fiscales y presupuestarias de nuestro sistema de ingresos y gastos, entre otros factores, propiciaron que se agudizara esa insuficiencia retributiva y, en consecuencia, proliferara con mayor virulencia el desarrollo de un gran número de prestaciones patrimoniales percibidas directamente por los funcionarios en virtud de la realización de dichos servicios. Ello explica que una buena parte de la parafiscalidad se concentre, precisamente, en el sector de las tasas. Sin embargo, como advierte MARTÍN DíEZ-QUIJADA, Ángel. “La remuneración.....”. *op.cit.*, págs. 178-180, este particular mecanismo de retribución no atemperó las diferencias estructurales y cuantitativas entre los diversos cuerpos y clases de funcionarios.

Cita MATEO RODRÍGUEZ como “caso de mayor arraigo en nuestro Derecho” el del personal al servicio de la Administración de Justicia. Si bien no fue el único. Un repaso ilustrativo de la manifestación de este fenómeno en los funcionarios de la Inspección de Tributos puede verse en ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, César. “Reforma tributaria más reforma administrativa: experiencias históricas”. *Civitas REDF*, nº 9, 1976; págs. 65 y ss, del que llega a decir que “los modos retributivos de los funcionarios inspectores de los tributos, fueron y siguen siendo, un factor que condiciona en grado superlativo la organización de la exacción de los tributos” (pág. 74). Otra ‘brecha de parafiscalidad’ tan significativa como poco estudiada en este ámbito, es la financiación de los servicios académicos, a través de las llamadas tasas académicas, rúbrica que, en opinión de MUÑOZ DEL CASTILLO, “engloba un conjunto de tasas de claro origen parafiscal”, creadas o suprimidas incluso en algunos momentos de su proceso aplicativo por interpretaciones normativas de los propios funcionarios. Cfr. MUÑOZ DEL CASTILLO, José Luis. “Reflexiones sobre las tasas académicas y los precios públicos universitarios”. *RIF*, nº 8, 1995; págs. 8 y ss. Sobre la parafiscalidad en el ámbito universitario, consúltese también GARCIA NOVOA, César. “Precios públicos y autonomía universitaria”. *RIF*, nº 12, 1995; págs. 30 y ss.

El fenómeno, en fin, no fue privativo de la remuneración funcional, sino que se expandió a todos los niveles de la Administración del Estado. Un ejemplo de fondo en estos términos fue el que en su momento constituyó el Fondo de Retorno de Cargas Interiores del Estado, aunque su finalidad era bien distinta, pues se nutría de unos derechos o *recargos* que se percibían por el Ministerio de Comercio en concepto de gravámenes arancelarios a la exportación. Un estudio sobre los mismos y sobre el Fondo al que se afectaban puede encontrarse en NEGRE VILLAVECCHIA, Antonio. “Los recargos de la cuenta del Fondo de Retorno de Cargas Interiores del Estado” en *Aspectos jurídicos del comercio exterior*. Madrid, 1958; págs. 5-38, para quien los recargos poseían la naturaleza de exacciones parafiscales “exigidas por el Ministerio de Comercio al importador que, no figurando en los Presupuestos Generales del Estado, ni siéndoles de aplicación en todo o en parte las normas que regulan los Impuestos de la Hacienda Pública, se imponen con el fin de cubrir necesidades de orden económico, suponiendo un tanto por ciento sobre el valor de la mercancía importada”.

ocasiones, de gran volumen-, al margen de los cauces antes enunciados (esto es, legalidad y unidad presupuestaria)⁶¹⁰.

En este panorama, y por lo que concierne al arancel, el art. 2 LTEP disponía la exclusión del mismo de su ámbito de aplicación⁶¹¹. Y lo hace sin aportar demasiadas justificaciones de carácter técnico que pudieran explicar su decisión. Ni siquiera de la Exposición de Motivos de la Ley puede desprenderse una mínima fundamentación orientadora al respecto. En ella, el legislador se limita a señalar lacónicamente que deja “fuera de su ámbito (.....) *las percepciones de determinados funcionarios públicos cobradas según Arancel legalmente aprobado*, como Notarios, Fedatarios Mercantiles y otras profesiones análogas”, guardando un significativo silencio respecto a otras exacciones excluidas que sí argumenta⁶¹².

⁶¹⁰ Cfr. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “Luces y sombras en la Ley de Tasas y Precios Públicos”. *La Ley*, n° 43, 1989; pág. 181.

⁶¹¹ El art. 2 LTEP reza literalmente lo siguiente: “Quedan excluidos del ámbito de esta Ley: 1° Las Haciendas Locales. 2° Las percepciones que los establecimientos públicos obtengan por la actividad que desarrollen en forma de empresa industrial o mercantil. 3° Los servicios públicos prestados en régimen de concesión administrativa. 4° Las cuotas y percepciones de la previsión social, Seguros sociales obligatorios, Montepíos laborales y Mutualidades de toda clase. 5° *Las percepciones fijadas en Arancel, aprobado legalmente, que se cobren directamente por el funcionario y constituyan su única retribución profesional*. 6° Los recursos de la Organización Sindical. Sin embargo, cuando se trate de funciones delegadas en ella de modo expreso por la Administración del Estado, los derechos, tasas, cánones y cualquier otra clase de exacciones que los sindicatos nacionales o entidades sindicales menores hayan de percibir para el desempeño de esas funciones se acomodarán a lo dispuesto en la Ley. 7° Las percepciones fijadas en los Aranceles consulares.”

⁶¹² Aunque, incluso en estos supuestos, las razones alegadas para la exclusión en cada caso se debaten entre consideraciones técnicas, como, por ejemplo, las Haciendas Locales, “que tienen su propia regulación” y apreciaciones de oportunidad como las de las cuotas y percepciones de previsión social (el germen de las cotizaciones sociales) a las que la LTEP deja fuera de su ámbito por sus “características singulares”.

Por otra parte, y aunque ello no sea más que para apuntar a título anecdótico la imprecisión del legislador, llama la atención que en esa descripción-definición enumerativa de los funcionarios retribuidos mediante arancel no aparezca la mención a los registradores, a quienes sitúa por pura omisión en el ámbito de “otras profesiones análogas”. A nuestro juicio, el legislador deja entrever una cierta actitud de confusión respecto del círculo de sujetos a los que, por omisión, excluye de su aplicación. Máxime cuando la propia Exposición de Motivos anuncia que “la Ley quiere precisar los conceptos de tasa y exacción parafiscal” y, sobre todo, cuando el art. 1.2 de la Ley define la tasa como las “prestaciones pecuniarias legalmente exigibles por la Administración del Estado, Organismos Autónomos, Entidades de Derecho Público, *funcionarios públicos o asimilados* como contraprestación de un servicio, de la utilización del dominio público o del desarrollo de una actividad que afecta de manera particular al obligado”. ¿A qué se refiere la Ley al hablar de ‘funcionarios públicos o asimilados’?. Y, sobre todo, los asimilados a los funcionarios públicos a los que alude el precepto, ¿se pueden identificar con las profesiones análogas a los funcionarios retribuidos por arancel a los que se refería la Exposición de Motivos o tiene otro alcance mayor?.

La LTEP tenía esencialmente por objeto⁶¹³ la aplicación del principio de legalidad a las tasas y a las exacciones parafiscales, tal como estas categorías vienen definidas por el art. 1 de la propia Ley. Con independencia de la mejor o peor fortuna del legislador al definir una y otra⁶¹⁴, lo cierto es que basta con acudir a la propia redacción de la Ley para constatar que los aranceles excluidos por ella encajan sin apenas dificultades en ambas formulaciones⁶¹⁵; sobre todo, en la de exacción parafiscal prevista en el art. 1.2 LTEP en los siguientes términos: “derechos, cánones, *honorarios y demás percepciones exigibles por la Administración del Estado y por los organismos y personas citadas en el párrafo anterior*”⁶¹⁶, *que no figuren en los Presupuestos Generales del Estado ni les sean aplicables*

Al margen de la confusa concepción del legislador sobre los servidores públicos, lo cierto es que la mención al funcionario como sujeto activo de la tasa se ha considerado “un claro error de la ley, en cuanto sólo la Administración, como tal, puede tener el expresado carácter, actuando, en todo caso, los funcionarios como meros agentes de aquélla”. SMDFUM. *Notas de Derecho..... op.cit*, págs. 166-167. Una opinión muy similar sustenta Fernando VICENTE-ARCHE DOMINGO, para quien dicha mención carece de sentido, “pues de este modo parece que la actuación financiera de estas personas se desarrolla al margen de la Administración pública, lo cual es absurdo”. A nuestros efectos, resulta muy significativa la explicación que este autor atribuye a tan desafortunada redacción, ya que en realidad cree que “la Ley quiere referirse a las percepciones fijadas en Arancel, a las que, sin embargo, el artículo 2 excluye de su ámbito de aplicación”. Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Notas de Derecho Financiero.....”. *op.cit*, pág. 383.

⁶¹³ Con todo, debe matizarse que, con ser ésta la finalidad primordial de la LTEP, no es el único objetivo que persigue, toda vez que, como se desprende a lo largo de su articulado, la Ley pretende asimismo la equiparación de las tasas y exacciones parafiscales con el del resto de prestaciones propias del ámbito tributario al disponer expresamente para ellas medidas que lo homologan con “las normas que regulan los impuestos de la Hacienda Pública” como, por ejemplo, su ingreso en el Tesoro (art. 7), la aplicación del procedimiento de apremio en su recaudación (art. 9), su recurribilidad en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo (art. 10) y, sobre todo, su intervención y contabilidad por el Ministerio de Hacienda (art. 15), así como la facultad de inspección de las mismas (art.17).

⁶¹⁴ Por ejemplo, la tasa se define como *contraprestación* de un servicio, de la utilización del dominio público o del desarrollo de una actividad que afecta de manera particular al obligado.

⁶¹⁵ Ello se debe, como se ha hecho notar con indudable acierto a que la LTEP “contrapone dos figuras sin base en auténticas notas distintivas, sometiéndolas a continuación a la misma regulación legal”. Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Notas de Derecho Financiero.....”. *op.cit*, pág. 383.

⁶¹⁶ Se está refiriendo al párrafo primero del art. 1, en el que se define la tasa o, mejor dicho, lo que se considera por el legislador como tasa: “las prestaciones pecuniarias legalmente exigibles por la *Administración del Estado, Organismos Autónomos, Entidades de Derecho Público, funcionarios públicos o asimilados* como contraprestación de un servicio, de la utilización del dominio público o del desarrollo de una actividad que afecta de manera particular al obligado”.

Por lo demás, resulta interesante las observaciones que OLIART SAUSSOL emite sobre el antecedente del art. 1.2 LTEP, pues éste ha de buscarse en la doctrina francesa y, más concretamente, en un dictamen del Consejo de Estado francés de 11 de marzo de 1954, donde se deja constancia de “la extrema dificultad de dar una definición precisa de la parafiscalidad”. Pero lo más llamativo, sentados estos antecedentes, es su opinión de que

en todo o en parte las normas que regulan los impuestos de la Hacienda Pública y que se impongan para cubrir necesidades económicas, sanitarias, profesionales o de otro orden”.

Existen por lo menos cinco elementos de ambas definiciones que encajan, con más o menos matices, en el esquema retributivo de los fedatarios públicos. Por lo que respecta a la definición de tasa, los aranceles son prestaciones legalmente exigibles por sujetos que tienen la condición de funcionarios públicos. Y, en relación con la de exacción parafiscal, creemos que comparten las siguientes características: En primer lugar, constituyen los honorarios percibidos por su labor u oficio público. En segundo lugar, no figuran en ninguna partida presupuestaria. En tercer lugar, no se les aplica las normas propias de los ingresos públicos⁶¹⁷ y, en cuarto y último lugar, están afectados a cubrir necesidades profesionales o de otro orden. No entramos, por razones metodológicas, en el tema de que constituyan la contraprestación por sus servicios, pues el uso de este término en su sentido técnico constituye un grave error del legislador⁶¹⁸.

Habida cuenta de todo lo anterior, resulta lógico que, por lo general, la exclusión del arancel del circuito fiscal operada por el art. 2 LTEP no haya encontrado un respaldo doctrinal favorable sobre sus pretensiones y resultados, sino más bien todo lo contrario, pues se ha visto en esta medida una decisión del legislador que no obedece a criterios científicos sino a connotaciones de otro tipo. Haciéndose eco de esta opinión mayoritaria, el

el fundamento último del art. 1.2 LTEP “radica en que la Ley define la materia que va a regular, *pero tal como la ve antes de regularla*. Tanto esta definición como la de tasa, son más notas para servir de base a una discusión de la materia a tratar que auténticos preceptos”. Cfr. OLIART SAUSSOL, A. “Tasas y exacciones.....”. *op.cit.*, pág. 672.

⁶¹⁷ Como venimos afirmando a lo largo de este apartado, no creemos que sea oportuno hablar, sin matices, de régimen tributario como modelo de referencia de la LTEP porque, al tiempo de aprobarse esta Ley no existe todavía ni una clasificación legal, ni siquiera una pauta jurídica formal de los mismos en ninguna ley. No obstante, se aprecia en el legislador el manejo de algunos parámetros similares a lo que se entiende como régimen normal u ordinario de los ingresos públicos, como lo prueba el que la LTEP recoja el concepto de las “normas que regulan los impuestos de la Hacienda Pública” como régimen común al que la LTEP pretende reconducir la parafiscalidad.

⁶¹⁸ La idea de cambio es extraña a la esencia del fenómeno contributivo, por lo que, en sentido técnico-jurídico, el término ‘contraprestación’ nunca puede predicarse del tributo. Otra cosa es que se utilice de forma impropia, haciendo hincapié en su significado económico. Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Tasas y precios públicos: la nueva parafiscalidad”. *op.cit.*, pág. 486; VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando “Apuntes sobre

profesor VICENTE-ARCHE DOMINGO⁶¹⁹ entiende que las exclusiones establecidas en este precepto obedecían primordialmente a dos causas: o bien se trata de figuras que no se corresponden, desde un punto de vista teórico, con las definiciones de tasa y de exacción parafiscal recogidas en la Ley, -como, por ejemplo, los ingresos de los entes públicos que actúan con arreglo al Derecho Privado previstos en el art. 2.2 de los que se deriva la percepción de precios contractuales- o bien se trata de casos típicos de tasas y exacciones parafiscales a los que, sin embargo, “por motivos extrajurídicos y, en su virtud, ajenos a nuestro estudio” el legislador ha considerado oportuno no someterlos a la disciplina de la LTEP. Entre este segundo grupo de figuras se encuentran, a su juicio, los aranceles del art. 2.5 LTEP “que establecen tasas por servicios prestados y destinadas específicamente a constituir la única retribución profesional de determinadas categorías de funcionarios públicos”.

En esta línea, MATEO RODRÍGUEZ coincide en destacar la ausencia de criterios puramente jurídicos que avalen la exclusión, y lo atribuye a motivos de índole socio-política y, en concreto, al hilo de lo que apuntábamos en anteriores páginas, “a la larga tradición histórica de gran parte de estos sistemas de retribución” y a la influencia política ejercida por los integrantes de estos cuerpos⁶²⁰. Algunos autores, por el contrario, sí

el instituto.....”. *op.cit.*, pág. 471; MARTÍNEZ JIMÉNEZ, Consuelo. *Los precios públicos*. Universidad de Murcia. Civitas, 1993; págs. 46-47.

⁶¹⁹ Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Notas de Derecho Financiero.....”. *op.cit.*, págs. 386-390. Con todo, y a pesar de la exclusión, este autor considera que la virtualidad del principio de legalidad en los aranceles queda salvaguardada, ya que, al aprobarse éstos por ley y tener en virtud de ésta un destino y una finalidad específicas asignados se cumple la finalidad de la LTEP que no es otra que la de garantizar que todas las tasas y exacciones parafiscales vigentes en el momento de promulgarse la Ley y las que en un futuro hubieran de crearse tengan un origen legal y un destino o aplicación igualmente previstos por sus leyes configuradoras. En contra de este razonamiento, MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación.....* *op.cit.*, págs. 193-194.

⁶²⁰ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación.....* *op.cit.*, pág. 193. Estas circunstancias son las causantes, en la opinión de este autor, de que no se lograra la situación que él considera adecuada en esta materia, esto es, la “percepción de un sueldo presupuestario como funcionarios públicos”. Este razonamiento es compartido por PERIS GARCIA, para quien si bien existen varias causas que auspician las exclusiones del art. 2 LTEP, la de las retribuciones de los funcionarios se trata de una auténtica exacción parafiscal que “solamente puede ser justificada por causas políticas, de oportunidad o presión de los grupos afectados”. Cfr. PERIS GARCIA, Purificación. “Situación actual de la parafiscalidad en España”. *CISS Comunicación*, nº 49, 1987; pág. 38. También achacan esa exclusión a las razones de oportunidad o de conveniencia PÉREZ ROYO, Fernando. “Fundamento y ámbito.....”. *op.cit.*, pág. 242, DE MIGUEL CANUTO, Enrique. *Los tributos parafiscales.....* *op.cit.*, pág. 28, y FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Tasas y precios.....” *op.cit.*, pág. 510.

encuentran una justificación al art. 2.5 LTEP atendiendo a razones estrictamente jurídicas. Es el caso de TORRES LÓPEZ, para quien resulta lógica y fundamentada aquella medida, tal vez porque lo que él denomina como parafiscalidad arancelaria o profesional “puede justificarse también *por la peculiar naturaleza de sus ingresos* más propios del precio privado que del tributo”⁶²¹.

En sintonía con el parecer mayoritario, también se pronuncia críticamente en contra de la exclusión⁶²² el profesor SÁINZ DE BUJANDA. Sin embargo, no es esta la única perspectiva desde la que enjuicia el art. 2.5 LTEP. Y es que, en plena efervescencia del fenómeno parafiscal, ya advertía, con la vista puesta en el principio de legalidad tributaria, los problemas de ‘constitucionalidad’ que llevaba aparejado el art. 2 LTEP: “la circunstancia de no quedar sujetas esas exacciones a una determinada ley ordinaria, en este caso a la de 26 de diciembre de 1958, no supone que puedan vivir al margen del principio de legalidad tributaria, que se formula en leyes fundamentales de rango constitucional”⁶²³. De esta manera, el insigne profesor plantea con su habitual clarividencia el que habrá de ser uno de los aspectos capitales en la ordenación jurídica del *arancel aprobado legalmente*, tal como dice la LTEP: su inadecuación al principio constitucional de reserva de ley. Una hipótesis que tiene la virtud de plantearse con cuarenta años de antelación en un momento

⁶²¹ Cfr. TORRES LÓPEZ, Vicente. “Los tributos parafiscales”. *RDFHP*, nº 65-68, 1966; págs. 2132-2133. Esta opinión acota con un alto grado de certeza la problemática del arancel.

⁶²² En este sentido, resulta muy elocuente no sólo respecto a los aranceles “aplicables a diversas manifestaciones de la función pública” según sus propias palabras, -cuya exclusión considera injustificada-, sino al conjunto de las materias excluidas del ámbito de aplicación del art. 2 LTEP cuando expone que “las exclusiones que acaban de enunciarse no responden a ningún criterio científico”. A propósito de ella, SÁINZ DE BUJANDA reitera la perspectiva del principio de legalidad anteriormente señalada cuando afirma que “no tiene sentido que puedan existir tasas parafiscales no sujetas a la ley de 26 de diciembre de 1958, dado que este texto no hace sino atraer al campo de la legalidad a este género de tributos, y ese sometimiento al principio de legalidad (.....) no puede ser recortado en su ámbito de aplicación por una ley ordinaria, como la de 26 de diciembre de 1958”. Cfr. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. *Notas de Derecho.....op,cit*, pág. 171.

⁶²³ Cfr. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “Estructura jurídica del sistema tributario”. *RDFHP*, nº 41, 1961; pág. 142.

en el que el principio de reserva de ley tenía mucha menos significación y alcance que en el momento presente, debido al contexto histórico del régimen anterior⁶²⁴.

En síntesis, la LTEP y, en particular, su art. 2.5 merece ser destacada como la primera norma que aborda la configuración del arancel en una convicción próxima a su consideración como ingreso público, si bien la Ley no deja claro ni éste ni ningún aspecto relativo a su hipotética naturaleza jurídica. Más bien, creemos que ha quedado patente el afán del legislador de 1958 por legitimar en cierta manera el régimen jurídico clásico del arancel proporcionándole una mera cobertura jurídico formal para confinarlo al margen de ella como un sistema aparte al instaurado por la Ley, a pesar de las similitudes existentes entre el sistema de retribución de los fedatarios públicos y la ordenación jurídica que pretende llevar a cabo la LTEP sobre dichos sistemas. Otra cosa bien distinta, como se ha visto, es que no haya pasado inadvertida la ausencia de fundamentos estrictamente jurídicos que puedan respaldar la solución adoptada.

En cualquier caso, el tratamiento jurídico que la LTEP dispensa al arancel lo sustrae del ordenamiento tributario pero tiene la virtualidad de plantear, en el plano teórico, dos cuestiones que prácticamente hasta hoy han quedado pendientes de respuesta doctrinal y normativa. La primera se refiere, naturalmente, a su susceptibilidad de estudio por el Derecho Tributario, de acuerdo con las notas que caracterizan su régimen jurídico. Lo que conduce indefectiblemente al esclarecimiento de su hipotética naturaleza jurídico tributaria. La segunda cuestión enlaza con la anterior y se refiere al examen de la figura en el marco de las normas y principios que disciplinan la institución inherente a su naturaleza, el tributo, y las consecuencias que entrañaría su adscripción jurídica al régimen tributario. Con todo, en la valoración de esta Ley no puede perderse de vista que nos encontramos ante una norma inmediatamente anterior a la sistematización formal de un régimen jurídico

⁶²⁴ Cfr. DE MIGUEL CANUTO, Enrique. Los tributos parafiscales como elemento constitutivo de la Hacienda de la Generalitat”. *op.cit.*, pág. 47. Difieren de esta última valoración sobre el alcance del principio, LASARTE ALVAREZ, Javier. “El principio de legalidad tributaria en el proyecto de Constitución española de 1978”. *Civitas REDF*, nº 19, 1978, pág. 498 y MANTERO SÁENZ, Alfonso. “Principio constitucional de legalidad y ordenamiento tributario”, en la obra colectiva *Constitución y normas tributarias*. Aranzadi, 1990; págs. 63-64.

homogéneo del tributo tal como hoy lo conocemos, dado que éste sólo se iba a manifestar como tal por el legislador cinco años después con la promulgación de la LGT⁶²⁵.

3.2.- Luces y sombras en el tratamiento ‘tributario’ del arancel: la LGT, la LSRT de 1964 y la LRFCE de 1965.

- a) Confirmación indirecta de la filiación tributaria del arancel: observaciones sobre el art. 26.2 y la DF 5ª de la LGT.

Dentro de las distintas fases que conforman la crónica tendencia vacilante que registra desde 1958 la legislación antiparafiscalidad, probablemente la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, sea la norma que más se ha aproximado a la resolución definitiva de la cuestión parafiscal⁶²⁶. Pese a las paradojas⁶²⁷ y deficiencias⁶²⁸ advertidas en

⁶²⁵ Nos estamos refiriendo, como se infiere de nuestra argumentación, a su encaje en el sector de las tasas. Ello, lógicamente será así, si se deduce la naturaleza tributaria del arancel; toda vez que la especie tributaria destinada a la financiación de los servicios públicos y actividades administrativas es la tasa. Ello no implica descartar de antemano el encaje de la figura estudiada en otras categorías de ingresos públicos que también inciden en aquél sector como, por ejemplo, los precios públicos. Téngase en cuenta que, como hemos señalado, la LTEP precede en el tiempo a la LGT y, por tanto, a la clasificación jurídica sistematizada que ésta presenta de los tributos en impuestos, tasas y contribuciones especiales, de acuerdo con la distinta configuración del hecho imponible. Por ello, podría resultar impropio por prematuro sostener, sin ulteriores matices, que la LTEP excluye al arancel del régimen tributario. Aunque, la propia LTEP alberga implícitamente una idea de ‘lo fiscal’ que, en cierta manera, puede asociarse con lo que entendemos por tributo, es igualmente perceptible que el propósito de la Ley es, ante todo, reconducir tanto a las tasas como a las exacciones parafiscales, por poco o mucho que estuviera delimitado sus respectivos conceptos, al ámbito de la legalidad. Y, por lo que atañe estrictamente a esta pretensión, la única lectura que cabe hacer es que la LTEP excluye, entre otros al arancel. Esto no obsta a que, posteriormente, en un análisis global de esta norma con la LGT y con otras normas, se pueda concluir que nuestro ordenamiento jurídico otorga al arancel un régimen jurídico propio de la parafiscalidad.

⁶²⁶ La relevancia a tal efecto del art. 26.2 LGT ha sido descrita por algunos autores en unos términos harto expresivos. Así, se ha dicho que “el decisivo art. 26.2 LGT produjo la consecuencia básica de sujetar la parafiscalidad al régimen tributario ordinario previsto en la LGT. Lo que no es poco. Sin embargo, esta reconducción del hijo pródigo al hogar paterno tributario, no dejó de plantear espinosos problemas”. Cfr. DE MIGUEL CANUTO, Enrique. *Los tributos parafiscales..... op.cit*, pág. 96.

⁶²⁷ Centradas fundamentalmente en el divorcio entre fines a alcanzar (cimentación del tributo en torno a unos principios esenciales de justicia; por ejemplo, el principio de legalidad) y un calculado y paralelo recorte de la eficacia de la propia Ley (para dar primacía a determinados objetivos de política fiscal, muy ligados al desarrollo de la reforma tributaria de 1957). Cfr. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “La gran paradoja de la Ley General Tributaria”. *RDFHP*, n° 54, 1964; págs. 282-285.

También merece destacarse, en esta línea, la valoración de ALBIÑANA GARCÍA QUINTANA, César. *Sistema tributario español y comparado*. Tecnos. Madrid, 1986, págs. 573-574 para quien la LGT intentó mantener una posición equidistante entre la necesidad de acometer su tratamiento jurídico, como realidad que no podía ser ignorada, y la imposibilidad de darle su beneplácito legal. Razón por la que, en su opinión, optó por

esta Ley, el hecho de articular una regulación sistematizadora⁶²⁹ del régimen jurídico de los tributos y, sobre todo, de acometer por mediación de su art. 26.2 la *institucionalización*⁶³⁰ de la parafiscalidad al incluirla dentro de la categoría de los tributos, parece acreditar su

“definirlas sin prestarlas apoyo normativo alguno”, añadiendo que “en verdad, este precepto de la Ley General Tributaria reconducía las ‘exacciones parafiscales’ a los ‘tributos’ sin más asistencia legal o conceptual”.

⁶²⁸ Una de las más notorias es la de no dotar de un concepto legal a la institución cuyo régimen jurídico disciplina la propia Ley. Nos referimos a la ausencia de un concepto jurídico de tributo en la LGT. Circunstancia que advertía GARCÍA AÑOVEROS con inmediatez al advenimiento de la LGT al observar que, si bien la Ley definía las clases y hasta el presupuesto que configura el tributo, parecía en cambio obviar su concepto: “el tributo es un concepto que se da por supuesto, que se considera por tanto, prejurídico”. A lo que contraponen que “el tributo es una institución jurídica desde que nace; no es, por tanto, un concepto anterior al Derecho que éste juridiza al incorporarlo a la norma. Es una creación de la norma. Y la norma que crea la figura debe, en un orden lógico, crearla completa, delimitada, en la medida de lo posible”. Cuestión distinta es que se pueda inferir del articulado de la LGT una noción siquiera provisional de tributo de cara a lo que deba entenderse por materia tributaria a efectos de determinar el ámbito de aplicación de la Ley. Sin perjuicio de ello, el autor reconoce que “la delimitación más precisa del concepto de tributo a efectos de la Ley exige un trabajo específico”. Cfr. GARCÍA AÑOVEROS, Jaime. “Las fuentes del Derecho.....”. *op.cit.*, págs. 313-314.

⁶²⁹ Su relevancia sistemática en el Derecho Tributario se resume en el parecer de ARSUAGA NAVASQUÉS resaltando que “fue promulgada con el propósito de informar, con criterios de unidad, las instituciones y procesos que integran la estructura del sistema tributario, en cuanto no fuese necesaria una ordenación específica excepcional. Este propósito, proclamado en la Exposición de Motivos que precedía a la Ley, hizo de ella, en el sentir de un sector mayoritario de la doctrina, un auténtico Código de Derecho Tributario, respondiendo su estructura a la de un texto legal de esta naturaleza”. Cfr. ARSUAGA NAVASQUÉS, Juan José. “La Ley General Tributaria en la Constitución”. *Hacienda y Constitución*. IEF. Madrid, 1979; pág. 325. Más recientemente, la profesora SOLER ROCH ha matizado la vocación codificadora ‘general’ de la LGT al afirmar, acerca de la concepción jurídica que inspira y sustenta el advenimiento de la LGT que ésta nace vinculada a un planteamiento parcial, o por lo menos, no global sino a expensas y con relación a una concreta reforma legislativa, pues se concibe como norma complementaria de la LRST de 1964. Esta circunstancia, unida a la de su rango de ley ordinario, llevan a la autora a calificar de “ingenuidad” las pretensiones codificadoras generales del legislador de 1963 y a denunciar la “erosión” sufrida por la LGT a resultas de aquél planteamiento. Además de ello, existen dos factores adicionales que han motivado esta crisis institucional de la LGT como eje del Derecho Tributario español: la incidencia de la Constitución Española de 1978 y la desconexión entre la LGT y las sucesivas reformas tributarias emprendidas desde 1978. Cfr. SOLER ROCH, M^a Teresa. “Reflexiones sobre la descodificación tributaria en España”. *Civitas REDF*, n^o 97, 1998; págs. 7 y ss.

⁶³⁰ Cfr. CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías. *Ordenamiento tributario español I*. Civitas (4^a edición). Madrid, 1985; pág. 222. Sin embargo, matiza en cierta manera el alcance del precepto al destacar que su aplicación ‘normal’ ha de entenderse restringida a la tasa y al impuesto, pero no a la contribución especial. Así lo deja entrever cuando afirma que “este precepto debe entenderse a la luz de los supuestos normales: lo usual es que las exacciones parafiscales se exijan con especial consideración a los servicios o actos de la Administración que benefician o afectan al sujeto y, en estos casos, se encuentran equiparadas a las tasas; lo que dispone la ley es que, en caso contrario, se equiparán a los impuestos, pero siempre tendrán carácter tributario. De aquí puede deducirse –concluye el autor–, que la verdadera naturaleza jurídica de las exacciones parafiscales es la obligacional, al igual que las tasas y los impuestos”. Por el contrario, la doctrina mayoritaria considera que las exacciones parafiscales pueden reconducirse jurídicamente a cualquiera de las tres categorías tributarias contempladas por el art. 26.1 LGT. Por todos, MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, págs. 71-76.

acuerdo en esta materia. Así, de acuerdo con lo dispuesto en el citado art. 26.2⁶³¹: “Participan de la naturaleza de los impuestos las denominadas exacciones parafiscales cuando se exijan *sin especial consideración* a servicios o actos de la Administración que beneficien o afecten al sujeto pasivo”.

A simple vista, parece clara la intención del legislador de someter al régimen jurídico tributario por ella instaurado –y culminar de esta manera la tarea iniciada por la LTEP- a la heterogénea amalgama de prestaciones susceptibles de ser calificadas de ese modo. Sin embargo, sería inexacto evaluar aisladamente la repercusión de esta norma sin tener en cuenta otros preceptos que, si bien con menor intensidad, complementan el tratamiento jurídico de la parafiscalidad dispensado por el art. 26.2 LGT. Nos referimos en particular al art. 26.1 LGT, por ser el precepto que contiene la clasificación de los tributos, y, concretamente su apartado a) en el que define el concepto de tasa, por cuanto no sólo sistematiza la tasa en los parámetros del tributo sino que además depura con mayor rigor técnico la formulación legal de su concepto respecto de la pergeñada por su antecedente de 1958⁶³². A la luz de este precepto, el reconocimiento expreso por el art. 26.2 de la naturaleza tributaria de las ‘denominadas’ exacciones parafiscales propicia un notable avance en este proceso al dotar al legislador de un esquema conceptual mucho más claro sobre el que acometer la reducción a unas cotas mínimas de las exacciones parafiscales⁶³³.

⁶³¹ Precepto que, por cierto, ha permanecido invariable hasta el momento presente desde su redacción original de 1963. Cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. *Guía de la Ley General Tributaria*. IEF. Madrid, 1993; págs. 119 y ss.

⁶³² Cfr. MARTÍN FERNÁNDEZ, F. Javier. *Tasas y precios públicos en el Derecho español*. IEF-Marcial Pons. Madrid, 1995; pág. 42. En su formulación inicial de 1963, el art. 26.1 a) LGT define la tasa como “aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización por la Administración de una actividad que se refiera, afecte o beneficie de manera particular al sujeto pasivo”. Cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. *Guía de la Ley..... op.cit*, pág. 121.

⁶³³ Cfr. CALVO ORTEGA, Rafael. “Las tasas de las Haciendas Locales.....”. *op.cit*, pág. 18. En su opinión, “ni la categoría genérica de las exacciones parafiscales ni, por tanto, la específica de derechos, tienen sustantividad en nuestro ordenamiento”, por lo que, en aplicación del art. 26.2 LGT, “todas las exacciones parafiscales a las que se aplica la Ley General Tributaria se reconducen necesariamente o al concepto de tasa o al concepto de impuesto”. Discrepa matizadamente de esta interpretación sobre el alcance del art. 26.2 LGT, el profesor VICENTE-ARCHE al no admitir que el precepto aludido implique por sí mismo el otorgar de manera automática la ‘patente tributaria’ a las exacciones parafiscales, sin atender a otras consideraciones relacionadas con la propia naturaleza de la exacción. En definitiva, “no puede admitirse sin más su naturaleza contributiva por el hecho de la declaración del artículo 26.2 de la Ley General Tributaria. Por el contrario, habrá que estudiar en cada caso si en la base de sus presupuestos de hecho existe realmente una manifestación de fuerza o capacidad

A pesar de ello, en el momento en que se promulga la LGT la regulación de los aranceles se encontraba excluida del régimen común a tasas y exacciones parafiscales establecido por la LTEP. En estas circunstancias podría entenderse, desde un punto de vista formal, como una solución razonable y lógica la correlativa exclusión de los aranceles de la regulación de la LGT, toda vez que si la LTEP los había excluido de su ámbito de aplicación resultaría por lo menos discutible predicar de los mismos su condición de exacción parafiscal a la luz del art. 26.2 LGT.

En otras palabras, negada la primera premisa por la LTEP, parece coherente, en el pensamiento del legislador, aducir la conclusión que inmediatamente se deriva de aquélla: la no sujeción de los aranceles de los funcionarios públicos a la LGT⁶³⁴. Si en una primera fase, han sido descartados del mero sometimiento a la legalidad, presuntamente porque ya estaban ‘legalizadas’, -con todas las críticas y reticencias que, vimos, ello suscitaba-, con mayor razón se entendería que el legislador declinara conducir a la esfera tributaria, por la vía del art. 26.2 LGT, unas prestaciones que no han sido definidas, ni en un sentido –tasa-, ni en otro, -exacción parafiscal-, por la LTEP. Sin embargo, en nuestra opinión, consideramos que existen argumentos consistentes para defender la conclusión contraria con los mismos instrumentos legales; eso sí, desde un punto de vista sistemático y menos apegado a la estricta literalidad de la Ley y, sobre todo, más por lo que ésta no dice que por lo que dice.

En primer lugar, la LTEP se limita a excluir de su concreto ámbito de aplicación los aranceles de los funcionarios públicos. Pero ello no presupone que no lo sean atendiendo

económica, a la que pueda referirse la exacción contributiva”. Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Apuntes sobre el instituto.....”. *op.cit*, pág. 477.

⁶³⁴ No hay que perder de vista, en todo este análisis, que el objetivo primordial de la LTEP era dotar a estas prestaciones del oportuno marco legal, en su creación y contenido. En esta perspectiva, la LTEP pudo considerar que el arancel estaba lo suficientemente respaldado en este sentido por su aprobación legal, aunque fuera a través de normas ajenas a nuestra disciplina. Razón por la que, desde ese planteamiento, compartido o no, los excluía del régimen común. Aunque suponga entrar en el ramo de las conjeturas, porque no sabemos cuál fue el concreto propósito o propósitos que alentaron la decisión del legislador, dicho razonamiento se halla en sintonía argumental con la pretendida justificación de la exclusión de los aranceles del radio de acción del art. 26.2 LGT.

estrictamente a las notas con que la propia LTEP define a la exacción parafiscal y, si se apura, a la tasa, como en su momento apuntábamos. La Ley de 1958 tan sólo exime a los aranceles y a otras figuras de someterse a un régimen jurídico, con independencia de que efectivamente lo sean. De hecho, la mayor parte de los autores que han estudiado con detalle la LTEP admiten la naturaleza de tasas o exacciones parafiscales en las figuras descartadas por ésta y, entre ellas, sitúan inequívocamente al arancel, a quien suelen identificar por lo general como una modalidad de tasa⁶³⁵.

En segundo lugar, el art. 26.2 LGT se refiere literalmente a las ‘denominadas’ exacciones parafiscales. Lo cual nos obliga a su vez a discernir si con dicho adjetivo da a entender que se remite específicamente a las figuras que el ordenamiento jurídico haya *denominado* formalmente como tal o si, por el contrario, adopta una interpretación más amplia de la concreta denominación formal que la ley dé a una prestación que permita incluir exacciones parafiscales que son denominadas así en un plano sustantivo, por la doctrina o la jurisprudencia, con independencia de su formulación legal.

A pesar de la duda que propicia la ambigüedad del vocablo utilizado, no creemos que la LGT conduzca irremisiblemente a ceñirse a la denominación o acepción formal de la exacción parafiscal como tal por una ley, aunque sólo sea porque la misma LGT tampoco se remite a ella ni implícita ni expresamente. Pero es que, incluso aunque así fuera, todavía cabría sostener la inclusión del arancel en el ámbito del art. 26.2 LGT, toda vez que, insistimos, encaja conceptualmente en la definición de exacción parafiscal de la LTEP. De todas formas, hay una dificultad añadida en torno a esta cuestión y es que la LGT no se

⁶³⁵ Parecer que suscriben, incluso, quienes se han aproximado a esta figura tangencialmente como el profesor TEJERIZO LÓPEZ al aseverar categóricamente la naturaleza de tasa del arancel -personalizado en la tipología del percibido por el notario- a pesar de su exclusión del régimen jurídico de las tasas, en el entendimiento de que “aunque el legislador parece admitir que tienen la misma naturaleza, ya que evidentemente el presupuesto material es una actividad administrativa realizada a instancia de parte, es cierto que en ningún momento ha realizado esta equiparación, a falta quizá de un estudio serio sobre la materia”. No obstante, considera que “el legislador era consciente de la identidad de los aranceles y las tasas propiamente dichas”. Cfr. TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. “La influencia de la forma documental en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales”. *Civitas REDF*, nº 3, 1974; págs. 530-531. De igual forma se pronuncian, en otro contexto completamente diferente, sobre el arancel registral CAYÓN GALIARDO, Antonio; FALCÓN Y TELLA, Ramón; DE LA HUCHA CELADOR, Fernando. *La armonización fiscal en la Comunidad Económica Europea y el sistema tributario español: incidencia y convergencia*. IEF. Madrid, 1990; pág. 566.

manifiesta con excesiva precisión cuando proclama la naturaleza tributaria de las exacciones parafiscales y, en particular, su extensión a cada una de las tres categorías tributarias⁶³⁶. Y es que si la redacción del art. 26.2 LGT no ofrece duda sobre su posible naturaleza impositiva, no sucede lo mismo con las dos restantes, -tasa y contribución especial-, en las que hay a interpretar a contrario el uso de la expresión ‘sin especial consideración’ del art. 26.2 LGT para poder entender incluidas a ambas especies tributarias como categorías ‘receptoras’ de exacciones parafiscales junto al impuesto⁶³⁷.

Más allá de la interpretación del arancel a la luz de la literalidad de los artículos 2 y 26.2 LGT, existe un tercer argumento de carácter sistemático que avala la inclusión del arancel en el ámbito de aplicación del art. 26.2 LGT. De nuevo, y enlazando con lo dicho en el párrafo anterior, reiteramos que si bien la letra de la Ley no lo expresa tan contundentemente, creemos que el espíritu que inspira al legislador de 1963 es precisamente el de absorber el mayor número posible de exacciones parafiscales y ello sólo puede hacerse, en nuestra opinión, manteniendo una interpretación más flexible y ‘sustantiva’ del art. 26.2 LGT. A mayor abundamiento, el propio legislador de 1963 nos proporciona tácitamente un poderoso argumento en refuerzo de este argumento, a través de la DF 5ª de la misma Ley, a tenor de la cual: “Quedan excluidos del ámbito de aplicación de esta Ley los conceptos a que se refieren los apartados cuarto y sexto del artículo 2 de la Ley de 26 de diciembre de 1958, reguladora de Tasas y Exacciones Parafiscales”.

⁶³⁶ Quizá ello se deba a que, como ha observado GONZÁLEZ GARCÍA, “de no existir los conceptos de tasa y de contribución especial habría carecido de sentido plantearse el contenido de la expresión tributo, que con toda probabilidad habría venido a ser sinónima de impuesto o contribución”. Cfr. GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio. “Clasificación de los tributos: impuestos y tasas”, en *Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma*. IEF. Madrid, 1991; pág. 432.

⁶³⁷ Llegados a este punto se ha hecho notar que, si bien no habría demasiados problemas en deducir a contrario que la tasa puede acoger exacciones parafiscales, la redacción del inciso final ‘servicios o actos de la Administración que beneficien o afecten al sujeto pasivo’ es lo suficientemente amplia y, a la vez, escueta como para suscitar dudas al respecto, por ejemplo, respecto de las contribuciones especiales. Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, págs. 72 y ss. No obstante, se inclina porque la formulación de este precepto “deja abierta” la posibilidad de englobar bajo dicha expresión a las tasas y a las contribuciones especiales, de acuerdo con la interpretación que expone en estas páginas. Por el contrario, VEGA HERRERO se opone a que la contribución especial pueda acoger en su seno la existencia de tributos parafiscales, en atención a que ello supone desvirtuar el concepto de contribución especial “por cuanto la naturaleza y carácter de éstos difiere notablemente de la contribución especial”. Cfr. VEGA HERRERO, Manuela. *Las contribuciones especiales en España*. IEF. Madrid, 1975; pág. 31.

Aunque la virtualidad de este precepto es nula en la actualidad, al haber sido derogada la LTEP en 1989 por la LTPP, conserva toda su significación a los efectos de nuestra exposición. Efectivamente, a excepción de las cuotas sindicales, -integrantes de la fenecida parafiscalidad sindical a la que se refería el antiguo art. 2.6 LTEP-, la DF 5ª LGT dispone la exclusión de su ámbito de aplicación de las prestaciones pecuniarias que tradicionalmente conforman la llamada parafiscalidad social. Al margen de las consecuencias que de ella quepa extraer desde otra perspectiva de análisis⁶³⁸, el aspecto más significativo que concita esta norma desde nuestro punto de vista es que la Ley solamente prevé esta medida respecto de ciertas clases del repertorio de *zonas de parafiscalidad* previstas en el art. 2 LTEP, entre las que, como fácilmente se aprecia, no se encuentran los aranceles de los funcionarios públicos del art. 2.5 LTEP. Lo que ha llevado, en consecuencia, a interpretar el alcance de este precepto en el sentido de que tal exclusión pone de manifiesto que el objetivo de la LGT comprendía “la aplicación de sus normas a todos los tributos, con la única excepción de la parafiscalidad social”⁶³⁹.

Luego, de la interpretación *a contrario* de la DF y de su puesta en conexión con los arts. 26.2 LGT y 2 LTEP, se confirma que los restantes componentes del art. 2 LTEP, -y entre ellos, los aranceles de los funcionarios públicos del apartado 5º-, también debían teóricamente aglutinarse en torno a la regulación de la LGT, restando tan sólo como único foco de parafiscalidad inmune al ámbito de aplicación de la LGT la llamada parafiscalidad social, nomenclatura bajo la que se designa a uno de los sempiternos reductos de la

⁶³⁸ En general, la valoración positiva de la LGT en la ordenación de la parafiscalidad ha merecido una apreciación prácticamente unánime entre nuestros autores. Aunque también coinciden en destacar que las exclusiones de la DF 5ª de la Ley desvirtúan en gran parte sus propósitos. Así, entre otros, MARTÍN QUERALT, Juan; LOZANO SERRANO, Carmelo; TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel; CASADO OLLERO, Gabriel. *Curso de Derecho..... op.cit*, pág. 124.

⁶³⁹ Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Tasas y precios públicos.....”. *op.cit*, pág. 511. Así lo entiende también TORRES LÓPEZ, para quien en virtud de la DF 5ª LGT “toda la parafiscalidad, sin distinguos entre tasas que tuvieran origen legal o las convalidadas, e incluso incluyendo algunos de los conceptos que el artículo 2º de la Ley de 26 de diciembre de 1958 excluyó de la misma, quedan sujetos y sometidos a los preceptos generales de la Ley General Tributaria”. Cfr. TORRES LÓPEZ, Vicente. “Los tributos.....”. *op.cit*, pág. 2135. En un sentido similar, DE MIGUEL CANUTO, Enrique. *Los tributos parafiscales..... op.cit*, pág. 95

parafiscalidad: las cotizaciones al subsistema financiero-tributario de la Seguridad Social⁶⁴⁰.

En síntesis, el “aura de confusionismo, incertidumbres y perplejidades”⁶⁴¹ que jalona la trayectoria legal de la parafiscalidad vuelve de nuevo a manifestarse con toda su intensidad en el tratamiento jurídico del arancel, por cuanto de la misma manera que creemos haber acreditado su preceptiva reconducción a la esfera tributaria, tenemos igualmente que dejar constancia de que su estatuto legal permaneció sin alteración alguna, enclavada en sus habituales parámetros paratributarios⁶⁴².

⁶⁴⁰ Cfr. URQUIZU CAVALLÉ, Ángel. *Las cotizaciones..... op.cit.*, págs. 269-270. Constituye en la actualidad una opinión mayoritaria en nuestra doctrina la tesis a favor de la naturaleza jurídico-tributaria de las cotizaciones sociales, a las que se encuadra, atendiendo a sus características, en la categoría de los impuestos parafiscales. Además del autor citado, se pronuncian a favor de este perfil de las cotizaciones, con más o menos matices, VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “En torno a la naturaleza jurídico-tributaria de las cuotas a la Seguridad Social”, *RDFHP*, nº 41, 1961; págs. 1246 y 1251, quien ya en 1961 contraponía la tesis en favor de la naturaleza de impuesto parafiscal de las cotizaciones sociales en su célebre controversia, de la que dimos cuenta en la introducción, con el profesor BORRAJO DACRUZ a partir de la distinción entre “*esencia o sustancia*” del impuesto y su “*regulación formal*” replicaba a éste que “quizá no ha visto que sustantivamente la cuota es un impuesto, aunque formalmente es una exacción parafiscal no sujeta a la Ley de 26 de diciembre de 1958, sino a su régimen jurídico peculiar”. Por su parte, PÉREZ ROYO, Fernando. “Fundamento y ámbito.....”. *op.cit.*, pág. 230 las encuadra en el ámbito de los impuestos afectados o con destino determinado. Igualmente, MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, págs. 247-259 mantiene también la naturaleza de impuesto de las cotizaciones sociales pero con más matices, por cuanto si bien suscribe esta conclusión, “en una primera aproximación”, tampoco descarta que pudiera constituir una cuarta modalidad tributaria, a título de *tertium genus* distinto de las tres categorías clásicas del art. 26 LGT; aunque finalmente parece decantarse por el impuesto cuando utiliza expresiones tales como “imposición social” o “impuestos sociales” para referirse a las cotizaciones, y LÓPEZ BERENGUER, José. *Manual de Derecho Tributario (parte especial)*. Centro Cultural Universitario (4ª edición), 1991; pág. 599; Recientemente, también se inscriben en esta línea, “desde una postura claramente antiformalista” FERNÁNDEZ PAVÉS, María José. *Las cotizaciones..... op.cit.*, págs. 38-39, y MARTÍNEZ AZUAR, Juan Antonio. “La naturaleza tributaria de la cotización obrera a la Seguridad Social”. *Impuestos*, nº 17, 1997; págs. 69 y ss, y *Régimen fiscal de las cotizaciones a la Seguridad Social*. Editoriales de Derecho Reunidas. Madrid, 1997; págs. 91 y ss.

La voz discordante en esta materia la protagoniza el profesor FERREIRO LAPATZA, pues a pesar de sostener la naturaleza tributaria de las cotizaciones, disiente de su carácter impositivo y deriva su naturaleza parafiscal al ámbito de las tasas: “quizás cabe mantener su asimilación a las tasas si configuramos como hecho imponible la realización por parte de la Administración de un servicio (el servicio de Seguridad) dirigido directa e inmediatamente a favorecer al afiliado individualmente, considerado como un individuo aislado”. Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. *Curso de Derecho Financiero Español*. Marcial Pons (18ª edición). Madrid, 1996; págs. 306-307.

⁶⁴¹ Cfr. MARTIN QUERALT, J. “Cuestiones polémicas sobre tasas y tributos parafiscales”. *Ciss Comunicación*; nº 26, 1985; pág. 15.

⁶⁴² En nuestra opinión, los efectos derivados de la aplicación del art. 26.2 LGT habrían de redundar *a priori* en un mejor y más ordenado tratamiento sistemático de la parafiscalidad. No obstante, como va a demostrar la posterior evolución jurídica del arancel durante las últimas décadas de este siglo, ello no iba a implicar necesariamente la reconducción automática de los aranceles de los funcionarios públicos al nuevo sistema

- b) La confirmación expresa en la LRST de 1964: el arancel como tributo parafiscal excluido del régimen tributario.

La Ley 41/1964, de 11 de junio, de Reforma del Sistema Tributario (LRST) se ocupa de los que ella misma califica como tributos parafiscales en su Título IV, en concreto, en los arts. 223-227. El primer dato en el que hay que reparar lo ofrece el reconocimiento implícito en el art. 223 de la naturaleza tributaria del elenco de prestaciones acotado en el art. 2 LTEP⁶⁴³. Así se desprende cuando la Ley delimita expresamente el régimen jurídico de los que ella misma tipifica como ‘tributos parafiscales’: “Los tributos parafiscales, cualquiera que sea el rango de la norma que los haya creado y sin más excepción que *la de los contenidos en el artículo segundo de la Ley de 26 de diciembre de 1958 se regirán (.....)*”. En lo que parece ser la tónica habitual del tratamiento legal de estas figuras, la Ley opta por la solución de reconocer su naturaleza tributaria, generalmente de forma implícita para, a continuación, separarlas del régimen jurídico que, en buena lógica, habría de aplicárseles en consonancia con aquella calificación.

De esta manera, la LRST refuerza la bipolarización del régimen jurídico de las exacciones parafiscales que ya iniciara la LTEP, al consagrar la distinción entre aquellas que se someten al régimen tributario⁶⁴⁴ y las que, reuniendo también aquella naturaleza, se excluyen del mismo. Ciertamente, la incidencia de esta Ley sobre el tratamiento de los

previsto por la LGT, ni en el plano teórico ni, desde luego, tampoco en su aplicación práctica. Muy al contrario, en este periodo temporal –que abarca el periodo presente–, el arancel de los funcionarios públicos permanece ajeno a su homologación con el resto de los tributos, contradiciendo las aspiraciones que, en un primer momento, parecía propiciar la amplia redacción del art. 26.2 LGT.

⁶⁴³ Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Apuntes sobre el instituto.....”. *op.cit.*, pág. 474 y nota 86 de la misma página.

⁶⁴⁴ En estos momentos, por régimen tributario, hay que entender a tenor de la jerarquización de fuentes instaurada por la LRST en el art. 223, la propia LTEP y “los preceptos de la Ley General Tributaria”. La bipolarización aludida aflora con mayor nitidez, si tenemos en cuenta que la LRST somete en su art. 224 al régimen común a aquellas tasas y exacciones parafiscales creadas o simplemente autorizadas por ley a las que, en virtud de la DA 1ª LTEP, se les había permitido seguir “rigiéndose por las normas reguladoras de su régimen peculiar”. Derogada esta disposición por la Ley de 1964, únicamente permanecen al margen del régimen común las ya tradicionales exclusiones del art. 2 LTEP. Este sea quizá el gran error y contradicción de una Ley destinada a encauzar la llamada parafiscalidad de origen legal.

aranceles de los funcionarios públicos previstos en el art. 2.5 LTEP es notoria, pues como integrantes de este precepto, ello supone su confirmación de tributos parafiscales excluidos del régimen general del tributo.

En este sentido, bien puede decirse que la eficacia de la Ley en este punto arroja un resultado insatisfactorio, que no es nuevo y que incluso cabría prever⁶⁴⁵. Ahora bien, existe un matiz que la cualifica en relación, por ejemplo, con la propia LTEP y es que, a diferencia de ésta, la LRST supone un pronunciamiento en toda regla del legislador favorable a la naturaleza tributaria de todas las prestaciones comprendidas en el art. 2 LTEP y, por tanto, de los aranceles. Lo cual, aunque sirva posteriormente para excluirlos del régimen propio de los tributos, le dota de un cierto valor en la medida en que suscribe la conclusión que en las páginas anteriores sugeríamos del análisis conjunto del art. 26.2 LGT y de la DF 5ª LGT: el ordenamiento jurídico-tributario se decanta paulatinamente por considerar los aranceles como ingresos de naturaleza tributaria y, dentro de la misma, como tasas⁶⁴⁶.

Por lo demás, y como segundo detalle a reseñar, el art. 225.1 vino a certificar la exclusión operada por el art. 223 al dejar en vigor las autorizaciones legales a cuyo amparo se hubieran establecido los tributos parafiscales del art. 2 LTEP⁶⁴⁷. Con base en esta norma,

⁶⁴⁵ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit*, págs. 222 y 224. Esta ley le merece una valoración negativa por dejar como ‘temas intocables’ la parafiscalidad social y la retribución del funcionario por arancel, al tolerar la “absoluta desconexión” entre estos reductos de parafiscalidad y el régimen jurídico tributario.

⁶⁴⁶ Con independencia de que la política legislativa siga pautas distintas de las marcadas por las valoraciones estrictamente técnicas, en indudable paralelismo con otras categorías ‘irreductibles’ de nuestro sistema como las cotizaciones sociales, -y he ahí el verdadero motivo de la exclusión-, consideramos de gran utilidad pedagógica este precepto. Y ello en la medida en que revela que, más allá de radicar el problema de la configuración del arancel en una razón de oportunidad, el arancel admite ser esbozado con arreglo a criterios técnicos como un ingreso público porque, además de su consideración unilateral como honorario del sujeto activo que la exige, representa una prestación de contenido patrimonial exigida a los particulares sin su concurso por la prestación de los servicios y actividades prestados por estos funcionarios *sui generis*. De ahí que, hasta el momento, el arancel siempre se haya vinculado por el legislador tributario en interrelación, directa o indirecta, con las exacciones parafiscales y con las tasas.

⁶⁴⁷ El precepto prescribe lo siguiente: “Quedan revocadas todas las autorizaciones legales actualmente vigentes, en cuanto hayan sido concedidas para crear o modificar tributos parafiscales, a menos que se refieran a los excluidos del régimen general en virtud del artículo 2º de la ley de 26 de diciembre de 1958”. En general, esta norma ha cosechado un elogio generalizado entre nuestros autores, como lo atestigua TORRES LÓPEZ, para

se legitimaba en el arancel las regulaciones reglamentarias que estuvieran amparadas en la previsión genérica en una norma con rango de ley⁶⁴⁸.

c) La consagración de la opacidad presupuestaria de los aranceles: la LRFACE de 1965.

Aunque su incidencia en la evolución del arancel es menor en términos comparativos al de las leyes anteriores, la Ley 31/1965, de 4 de mayo, de Retribuciones de los Funcionarios de la Administración Civil del Estado⁶⁴⁹ representa el intento del legislador por combatir el otro gran flanco de la parafiscalidad en la Administración del Estado: su perentoria reestructuración en el ámbito presupuestario⁶⁵⁰.

quien a pesar de la excepción señalada “la parafiscalidad no es ya en España un fenómeno anómalo y anárquico. Queda perfectamente delimitada y sujeta al principio de legalidad”. “Los tributos.....”. *op.cit*, pág. 2144. Con más matices, otros autores subrayan el recto entendimiento que del principio de reserva de ley subyace en este precepto, si bien exponen sus objeciones respecto de las exclusiones del mismo, de las que se dice que “supone un grave paso atrás en la ‘desparafiscalización’ de estas figuras iniciada por la Ley General Tributaria”. DE MIGUEL CANUTO, Enrique. “Los tributos parafiscales.....”. *op.cit*, pág. 67.

⁶⁴⁸ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit*, pág. 222.

⁶⁴⁹ Esta Ley constituye el tercer eslabón de la trilogía de leyes aprobadas en el bienio 1963-1965, enmarcadas en el proceso de modernización de las estructuras de la Administración pública española, ante la progresiva situación de deterioro en que se hallaba inmersa nuestra función pública. En este sentido, se ha dicho que surgen “de una reflexión sobre el estado de la Administración pública en general y de la civil del Estado en particular, y de la constatación de su escasa vertebración y, por el contrario, de grandes diferencias en su conjunto”. Cfr. GONZÁLEZ ANTÓN, Ricardo, en *Estatutos históricos de los funcionarios de la Administración Civil del Estado (1828-1863)*. MAP. Madrid, 1996; pág. 133. La Ley 109/1963, de 20 de julio, de Bases de los Funcionarios Civiles del Estado protagoniza el arranque de dicha reforma, “al enunciar los principios esenciales” en expresión de este autor. Por lo que refiere a la retribución de los funcionarios, la Base X, sobre los derechos económicos de los funcionarios, remite a su posterior desarrollo por una Ley de Retribuciones. Siendo el texto fundamental sobre el que después se aprobará la Ley de 1965, debemos destacar, por su repercusión sobre el régimen de arancel, la Base I de la Ley de 1963, la cual dispone la exclusión de su ámbito de vigencia de los funcionarios “que no perciban sueldos o asignaciones con cargo a las consignaciones de personal de los Presupuestos Generales del Estado”. A partir de esta Ley, se aprueba a continuación a través del Decreto 315/1964, de 7 de febrero, la Ley Articulada de Funcionarios Civiles del Estado, norma que reitera la exclusión de los funcionarios retribuidos por arancel en el ya citado art. 2.2 c). Finalmente, la Ley de 1965 reguló las retribuciones de los funcionarios, en cumplimiento de la citada Base. Con mayor detalle sobre estas leyes, véase NIETO GARCÍA, Alejandro. *La retribución de los funcionarios en España*. Revista de Occidente. Madrid, 1967; págs. 293 y ss.

⁶⁵⁰ El éxito de esta actuación dependía de la adopción de dos medidas acordes con las dos facetas de la extrapresupuestariedad. Por una parte, la eliminación del sistema de percepción directa de cantidades por los funcionarios como consecuencia de la prestación de sus servicios, materializado, como explicamos, en la proliferación de las ‘cajas especiales’. Por otra parte, el fenómeno parafiscal se manifiesta en otra dimensión: la presencia de presupuestos paralelos a los Presupuestos Generales del Estado en los que se consignan separadamente las cifras de ingresos y gastos de los organismos descentralizados. Otra muestra más de la influencia del proceso de descentralización administrativa sobre la gestión de los ingresos públicos y que

Según arguye en su Exposición de Motivos, uno de los objetivos que a tal fin se pretende la Ley es de garantizar que el coste total de la función pública se financiara con cargo a ingresos presupuestarios⁶⁵¹. Este objetivo pasaba por reestructurar radicalmente el mal endémico del sistema retributivo de los funcionarios que la anterior legislación reguladora de tasas y exacciones parafiscales no había logrado erradicar: la remuneración extrapresupuestaria adicional de los funcionarios a partir de la percepción directa de los ingresos obtenidos por los servicios que prestan, más conocida como “feudalismo prebendario”⁶⁵².

responde, en palabras de RODRÍGUEZ BEREJO, a “una ‘tendencia centrífuga’ de algunos sectores de la Administración a escapar del presupuesto”. Cfr. RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. “La Ley de Presupuestos en la Constitución Española de 1978”, en *Hacienda..... op.cit.*, págs. 198-199.

⁶⁵¹ Y es que, como describe NIETO GARCÍA en su minucioso estudio *La retribución..... op.cit.*, págs. 58-59, la extrafiscalidad, término con el que se refiere a la parafiscalidad en el seno de la Administración, entendida como “fórmula de retribuir a los funcionarios mediante ingresos que no provienen de la Hacienda Pública, sino del patrimonio de los particulares que se benefician de algún modo de sus servicios, es tan antigua como la historia misma de la Administración”. Hasta tal punto ello es así que en los años inmediatamente anteriores a la LRFACE, un sistema como éste “tolerado a lo sumo por una Hacienda enferma”, se había convertido en “lo transitorio y normal, es decir, –prosigue el autor–, los ingresos extraoficiales pasaron a constituir con cualquier denominación que sea, pasaron a constituir la fuente más importante de las retribuciones de amplios grupos de funcionarios, convirtiéndose en algo permanente y normal”. Esta situación había provocado dos consecuencias, en opinión del autor: “desde el punto de vista político, los cuerpos detentadores de esta especie de potestad impositiva se han considerado lo suficientemente fuertes como para afirmar una cierta independencia ante el propio Gobierno, ya que no es él quien íntegramente les retribuye; y desde el punto de vista técnico, esta debilidad ha trastornado por completo el sistema retributivo formal”.

En términos críticos similares respecto a este sistema se pronuncia certeramente el profesor GARCIA DE ENTERRÍA, a la que califica de “anómala y viciosa fórmula de remuneración por relación a los presupuestos de obras o rendimientos del servicio”. A la par que critica a la LTP por “sacramentar” este sistema remunerativo de los funcionarios, denuncia la distorsión de la propia función pública a la que aboca, pues con este sistema “aquéllos se convierten en directa y personalmente interesados en las competencias públicas que actúan, de modo que cualquier disminución de éstas será valorada como una pérdida de los intereses corporativos. Me parece que es un secreto bastante compartido que es ésta la última razón de muchas formas de actuación administrativa que no podrían encontrar una justificación objetiva”. Cfr. GARCIA DE ENTERRÍA, Eduardo. *La Administración española*. Alianza Editorial. Madrid, 1972; págs. 65-66.

⁶⁵² Es GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo. *La Administración..... op.cit.*, pág. 119, quien se vale de esta magistral expresión acuñada por MAX WEBER, para describir este fenómeno. Según la cita textual de WEBER que el autor transcribe, se puede decir que existe *feudalismo prebendario* “cuando se trate de la apropiación de prebendas, o sea rentas, que se valoran conceden según determinados servicios..... (y) la apropiación es únicamente personal en correspondencia a determinados servicios”. GARCÍA DE ENTERRÍA reserva en esta misma sede dicha calificación para el sistema instaurado por la LTP, por amparar “una curiosa clandestinidad, generalizada, conocida y estimulada” de los fondos públicos a través de las “famosas Cajas Especiales”.

En esta situación, la LRFACE pretendía desvincular la percepción de cualquier ingreso público por el funcionario del halo de patrimonialización de los mismos aparejado a la prestación de servicios públicos o actividades administrativas que, en estos momentos, aqueja a numerosos departamentos públicos de la Administración española.

En cumplimiento de aquel propósito, el art. 16 de la Ley ordenó el ingreso en el Tesoro de las cantidades percibidas con ocasión del cobro de estas prestaciones y su correspondiente reflejo presupuestario en los Presupuestos Generales del Estado, así como la afectación, en cumplimiento del principio de universalidad presupuestaria, a la financiación de la totalidad de los gastos públicos⁶⁵³. No obstante, la reestructuración presupuestaria anunciada en esta Ley de las tasas y exacciones parafiscales percibidas por los funcionarios no se extendió a los aranceles, pues, por enésima vez, el art. 2 de esta Ley sustrajo del ámbito de aplicación del régimen general del art. 16 de la LRFACE a “Los funcionarios que no perciban sueldos o asignaciones con cargo a las consignaciones de personal de los Presupuestos Generales del Estado”. Si bien, dicho sea de paso, ya advertimos que la Ley en este punto no hace más que verificar el mandato excluyente que se contemplaba en la Ley de Bases de 1963, del que la LRFACE trae causa.

Tampoco esta exclusión ha sido acogida favorablemente por nuestros autores. En este punto, deviene paradigmático el parecer resignado de MATEO RODRÍGUEZ, para quien las percepciones arancelarias se encuentran presas “de una reminiscencia histórica que parece insuperable”⁶⁵⁴. Aunque no disintimos de esas reflexiones, creemos que la solución adoptada por la LRFACE guarda una cierta coherencia con la particular concepción del legislador de la regulación de los aranceles. En este contexto, la decisión adoptada por el art. 2 de la Ley de Retribuciones puede ser sintomática de la línea que le caracteriza desde 1958, con lo que no es nueva ni mucho menos sorprendente. Desactivada la ‘amenaza’ de uniformidad que habría representado para el estatuto jurídico de los fedatarios públicos

⁶⁵³ Sin perjuicio de las excepciones establecidas en la propia Ley, en las que se compromete o atenúa su aplicación en ciertos sectores, resulta significativo comprobar que esta Ley actúe singularmente sobre los dos rasgos esenciales que definen *a contrario* la retribución por arancel de los fedatarios públicos: la percepción directa por el funcionario y la afectación a sus gastos personales y materiales y, por tanto, extrapresupuestaria.

⁶⁵⁴ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, págs. 229-231. Ello se hace patente, a su juicio, en la observación de la “optimista declaración” inicial del art. 16.1, en la que se declara aplicable a cualquier tasa y exacción parafiscal o ingreso extrapresupuestario en general, para matizar inmediatamente que esa eficacia se circunscribe a los órganos encuadrados en la Administración del Estado, excluyendo de plano a los funcionarios retribuidos por arancel. Con lo que, en definitiva, “la aplicación de la ley, una vez más, dejaba inalterable el funcionamiento de esta importante manifestación de parafiscalidad”.

una eventual inclusión de sus honorarios en el ámbito tributario por la entonces novedosa LGT, se culmina paralelamente desde el ordenamiento jurídico-administrativo la reafirmación de su pretendida singularidad profesional desligándola del esquema estatutario propugnado por las Leyes del bienio 1963-1965.

3.3- Consideraciones preliminares sobre la actual regulación del arancel en el marco de la DA 3ª LTPP.

Tras un paréntesis de casi veinticinco años sin reformas profundas ni modificaciones sustanciales de su regulación⁶⁵⁵, el tratamiento jurídico del arancel vuelve a la escena de la actualidad jurídico tributaria con la aprobación de la LTPP, cuya Disposición Adicional Tercera pergeña el régimen jurídico vigente de los aranceles de los funcionarios públicos.

⁶⁵⁵ Al margen de aquellas que inciden específicamente sobre el régimen jurídico de los fedatarios públicos, las normas propiamente tributarias que abordan reformas de los tributos parafiscales en este periodo son básicamente el RD Ley 26/1977, de 24 de marzo, de revisión de tasas y exacciones parafiscales y las sucesivas Leyes de Presupuestos Generales del Estado. Ninguna de ellas introduce modificación o variación alguna en el régimen jurídico de los aranceles de los funcionarios públicos. El primero emprende una revisión de una nutrida amalgama de las tasas y exacciones parafiscales en vigor, revisión que, en unos casos, consiste en la supresión de algunas, en otras de una elevación de porcentajes, e incluso de refundiciones entre varias tasas preexistentes. A tenor de las críticas que de la misma vierte MANTERO SÁENZ, -empezando por la pretendida urgencia que justificaría el recurso a lo que irónicamente llama *redcretolegislación*- esta norma se limita a aportar una mínima nota de orden sobre ciertos tributos parafiscales, pero no pasa de ser una solución coyuntural propia del momento. Por lo que su incidencia en la reordenación de la parafiscalidad es sensiblemente inferior a la de sus predecesoras. Desde nuestra perspectiva, quizá valga la pena fijarse en su art. 5, en el que, por si pudiera haber alguna duda, el legislador mantiene su tendencia exclusivista: “Las tasas y tributos parafiscales no incluidos en los artículos anteriores de este Real Decreto-ley conservarán el régimen actualmente vigente”. Como es obvio, en ninguno de los artículos anteriores –ni posteriores- a este precepto se dirige referencia alguna a los aranceles. Sobre su incidencia real y otras cuestiones relativas a esta norma véase MANTERO SÁENZ, Alfonso. “La rentree de la parafiscalidad”. *RDFHP*, nº 131-132 1977; págs. 1201 y ss.

Por lo que respecta a las Leyes de Presupuestos Generales del Estado, podemos reproducir las mismas consideraciones: se revisan las cuantías o se suprimen diversas tasas parafiscales, e incluso se reconvierten a figuras tributarias, por lo general tasas, pero no se prevén medidas de este ni de ningún otro tipo con relación a los aranceles. PERIS GARCÍA ha llamado la atención sobre el incumplimiento por parte del Gobierno de sendos mandatos de llevar a la práctica una revisión general de los tributos parafiscales en vigor previstos en la Ley 74/1980, de Presupuestos Generales del Estado para 1981 y en la Ley 9/1983, de 13 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para 1983. Sobre el contenido y la valoración de las Leyes de Presupuestos en este punto y otros extremos, véase el análisis que realiza PERIS GARCÍA, Purificación. “Situación actual....”. *op.cit*, págs. 41-42.

Es sobradamente conocido el controvertido acogimiento doctrinal⁶⁵⁶ que, desde el mismo momento de su promulgación, ha generado esta Ley como consecuencia de la regulación de las tasas y muy especialmente de la nueva figura del precio público en ella contenida. Una controversia cuyo punto más álgido, que no el único, se centra en torno a las dudas de legitimidad constitucional que, a la luz del art. 31.3 CE, suscita la caracterización legal del precio público como contraprestación voluntaria por un servicio público.

En este sentido, puede decirse que el debate jurídico sobre el precio público se sintetiza en una doble posición doctrinal. Por una parte, la de quienes critican esta figura por entender que consiste en auspiciar “un retorno aumentado y corregido a la parafiscalidad”⁶⁵⁷, al configurar el precio público al configurarlo como un camuflaje jurídico⁶⁵⁸ mediante el que se permite al Ejecutivo establecer prestaciones patrimoniales coactivas de naturaleza tributaria, conculcando de esta manera el principio de legalidad en el establecimiento de prestaciones patrimoniales de carácter público del art. 31.3 CE. En el

⁶⁵⁶ Las diversas cuestiones sobre el precio público y, muy en particular, sobre el concepto y naturaleza del precio público, también se ha trasladado al plano de su aplicación práctica, como lo acredita la primera jurisprudencia posterior a la entrada en vigor de la Ley, -en concreto, la de los Tribunales Superiores de Justicia-, a la que se ha calificado de “extraordinariamente heterogénea”, en relación con ese punto. Cfr. AGUALLO AVILÉS; Ángel. “Jurisprudencia sobre precios públicos (1)”. *CT*, nº 71, 1994; pág. 28.

⁶⁵⁷ Cfr. PONT MESTRES, Magín. “Ley de Tasas y Precios Públicos versus deslegalización tributaria y parafiscalidad”. *RTT*, nº 5, 1989; págs. 28-29. De este autor procede uno de los tonos más acendrados y beligerantes del discurso contrario a esta Ley. Pero, al margen de la mayor o menor contundencia expositiva, no es el único exponente de la crítica a la Ley en estos términos. Otro cualificado representante de esta línea de pensamiento, el profesor PALAO TABOADA acierta plenamente, a nuestro juicio, a la hora de situar el tema nuclear de fondo que late alrededor del precio público. Partiendo de que, en Derecho, las cantidades satisfechas por una actividad pública son o bien tasas o bien precios privados, sin que haya lugar a vislumbrar un *tertium genus* entre ambas, PALAO advierte una desconexión entre el régimen jurídico del precio público previsto en la LTPP y su naturaleza jurídica. Desconexión que le lleva a deducir que si el precio público es o tasa o precio privado, “resulta incompatible con su régimen jurídico, en el que no hay nada de voluntario. (.....). En definitiva, pues, habrá que concluir que los precios públicos son por su naturaleza unas tasas, además parafiscales, y, por tanto, que quedan plenamente sujetos, como tributos, al principio de reserva de ley; sin distinción entre ellos. A estos efectos, es irrelevante que el legislador haya querido deliberadamente excluirlos del ámbito tributario. Serán unos tributos sometidos a un régimen jurídico peculiar (precisamente por ello parafiscales), pero tributos (tasas) y, en cuanto tales, sometidas al principio de legalidad tributaria”. Cfr. PALAO TABOADA, Carlos. “Los precios públicos y el principio de legalidad”. *QF*, nº 17, 1996; págs. 11-12.

⁶⁵⁸ Cfr. RAMÍREZ GÓMEZ, Salvador. “Análisis de la futura legislación en materia de precios públicos y su adecuación a los principios constitucionales en materia financiera”. *Alcabala. Revista de Hacienda Pública de Andalucía*, nº 2, 1988; pág. 247.

otro extremo, la posición de aquellos autores que se decantan por la posibilidad de sostener “una interpretación de conformidad con la Constitución de la Ley de Tasas y Precios Públicos”⁶⁵⁹, a pesar del riesgo de deslegalización que entrañan algunos pasajes de la LTPP, o bien descartan la vulneración del art. 31.3 CE, por la propia naturaleza voluntaria, no coactiva, del precio público⁶⁶⁰.

No obstante, no es el objeto de nuestro trabajo realizar un análisis pormenorizado de dicha controversia, sino más bien el de resaltar, a nuestros efectos, algunos aspectos relativos al tratamiento sistemático que la LTPP dispensa al arancel de los funcionarios públicos y, con él, las repercusiones que se derivan en la medida en que revelan el porqué de su estructura y caracterización actuales. De todas formas, las discrepancias apuntadas en su valoración doctrinal nos proporcionan un indicio sumamente revelador de las vicisitudes que han acompañado a esta Ley, antes, durante y después de su aprobación en Cortes, lo cual, sin duda, tendrá reflejo en el arancel de los funcionarios públicos, sobre todo respecto a la ‘deslegalización’, según se comentará en el último Capítulo de esta obra.

a) Precisión previa: el régimen transitorio del arancel anterior a la LTPP.

Comenzaremos por destacar, aunque sea muy brevemente, la significación de la derogación de la LTEP operada por la Disposición Derogatoria de la LTPP. A propósito de la misma, ha de matizarse en primer lugar el alcance de dicha derogación, de la que se ha observado que, en realidad, es más teórica que real⁶⁶¹.

⁶⁵⁹ La cita exacta procede de FALCÓN y TELLÁ. Cfr. FALCÓN Y TELLÁ, Ramón. “Tasas, precios públicos y reserva de ley”, en la obra *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*. IEF-Marcial Pons. Madrid, 1991; págs. 63-64; MARTÍN FERNÁNDEZ, F. Javier. *Tasas y precios..... op.cit.*, págs. 100-101

⁶⁶⁰ Cfr. AGULLÓ AGÜERO, Antonia. “Los precios públicos: prestación.....”. *op.cit.*, pág. 558.

⁶⁶¹ Cfr. MARTÍN QUERALT, Juan; LOZANO SERRANO, Carmelo; TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel; CASADO OLLERO, Gabriel. *Curso de Derecho..... op.cit.*, pág. 125.

Tal es así porque aunque del tenor expreso de la misma⁶⁶² no quepa cuestionar en un primer momento el alcance absoluto de la derogación, ésta se ve atenuada por lo dispuesto en la el apartado 1º de la DT LTPP, según la cual: “Las tasas, incluidas las de origen parafiscal y las denominadas exacciones parafiscales vigentes, continuarán exigiéndose, según las normas aplicables a la entrada en vigor de esta Ley, hasta que operen las previsiones contenidas en los artículos 10 y 26 de la misma”. Como es sabido, los arts. 10 y 26 LTPP recogen el régimen de creación y establecimiento de las tasas y de los precios públicos respectivamente, éstos últimos, por cierto, claramente asimilados al concepto de exacción parafiscal. Por lo que, convenimos con el profesor FERREIRO que esta norma supone la permanencia de la vigencia del régimen anterior de las tasas y exacciones parafiscales “hasta que se establezcan y regulen por una nueva disposición”⁶⁶³.

Una medida similar se dispuso para el arancel en la LTPP pero de manera más confusa, pues la Ley no estableció ninguna previsión de derecho transitorio similar⁶⁶⁴ con las diversas figuras arancelarias anteriores a la entrada en vigor de la misma, como si de hecho el arancel se creara *ex novo* por la LTPP y no existiera ninguna manifestación anterior a la misma. La DT de la Ley se limitó en su apartado 3º a ordenar al Gobierno que

⁶⁶² “A la entrada en vigor de la presente Ley quedan expresamente derogadas:

a) La Ley de 26 de diciembre de 1958, reguladora de tasas y exacciones parafiscales.

b) El artículo 11, apartado 2, de la Ley de 26 de diciembre de 1958, sobre régimen jurídico de las Entidades Estatales Autónomas.”

⁶⁶³ Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. *Curso de Derecho..... op.cit*, pág. 305. El profesor CALVO ORTEGA ha hecho notar la “línea confusa” que adorna a la LTPP en relación con las exacciones parafiscales en este precepto. En su opinión, la remisión que en él se opera al art. 26 de la Ley es problemática, pues como indica acertadamente, se trata de figuras distintas ante las que no cabe realizar una equiparación automática. Y si así se hace, se corre el riesgo de incurrir en deficiencias que desencadenan conclusiones contradictorias con la letra y el espíritu de la Ley como las que, en su opinión, se producen al aplicar a las exacciones parafiscales el régimen de establecimiento y modificación del precio público del art. 26, un precepto en el que se atribuye la competencia tanto para su establecimiento o modificación a la Administración. De esta manera, la Ley parece olvidar que en muchas ocasiones las exacciones parafiscales encierran verdaderas prestaciones de carácter coactivo para los ciudadanos. Por ello, compartimos plenamente la observación de CALVO ORTEGA cuando afirma que “lo que es válido para los precios públicos, porque los servicios pueden ser prestados por el sector privado y no son obligatorios para los administrados, no lo es para las exacciones parafiscales, donde la garantía para los sujetos pasivos está únicamente en la ley”. Cfr. CALVO ORTEGA, Rafael. *Curso de Derecho Financiero I..... op.cit*, pág. 169.

⁶⁶⁴ En realidad, podría haber sido de aplicación al arancel lo dispuesto en la DD de la LTPP, habida cuenta que, con arreglo a la Ley que entonces se derogaba, la LTPP, constituía una exacción parafiscal no sometida al régimen general establecida por la Ley de 1958.

en el plazo de un año, desde su entrada en vigor, procediera a la elaboración de “*nuevos aranceles de los funcionarios públicos* por el procedimiento previsto en el apartado 5 de la Disposición Adicional Tercera”; esto es, mediante Real Decreto, previa memoria económico-financiera y dictamen del Consejo de Estado.

Para averiguar el sentido de esta disposición es preciso confrontarla con el apartado 1º de la DA 3ª, en el que sí se reconocía la vigencia de las normas anteriores a ella, en tanto no la contravinieran. Por lo demás, la eficacia del mandato previsto en ella de promulgar nuevos aranceles en el plazo de un año tuvo un desarrollo desigual, ya que el Gobierno sólo dio cumplida cuenta de aquel mandato con relación al arancel registral y al notarial, según expusimos en el Capítulo anterior, quedando fuera clamorosamente figuras como el arancel mercantil y el arancel de los corredores de 1950⁶⁶⁵. Sin duda, el mandato contenido en el apartado 3º de la DT LTPP no dejaba de ser un *desideratum* del legislador sin una efectiva vinculación para el Ejecutivo en caso de incumplimiento, como el tiempo y la propia jurisprudencia se han encargado de demostrar⁶⁶⁶. De hecho, la pasividad del Ejecutivo en la ordenación jurídica de esta materia durante todo este tiempo ha malogrado la ocasión de aglutinar la moderna regulación del arancel a la luz de la DA 3ª LTPP, bien entendido que no era ésta su objetivo preferente, como tendremos ocasión de comprobar⁶⁶⁷.

⁶⁶⁵ En este último ámbito existió, según detalla FUGARDO ESTIVILL, un intento de promulgar un nuevo arancel en 1990, poniendo en práctica el mandato contenido en la DA 3ª LTPP. Sin embargo, los trabajos emprendidos a tal efecto culminaron en un proyecto de Real Decreto que nunca vio la luz. Este proyecto se inspiraba en los principios que informan los aranceles notarial y registral de 1989. Debe llamarse la atención sobre uno de estos criterios; en concreto, el dirigido a “armonizar en lo posible el arancel de los documentos referentes a operaciones en concurrencia con los campos de la fe pública servidos por el notariado para evitar disfuncionalidades motivadas exclusivamente en base a dicha circunstancia”. Cfr. FUGARDO ESTIVILL, José María. *Fe pública..... op.cit*, págs. 810-811.

⁶⁶⁶ Nuestra jurisprudencia no lo ha entendido así y ha restado trascendencia jurídica ese hecho. Decimos esto porque este fue uno de los motivos por los que se impugnó el RD 1251/1997, de reforma parcial del RCC, al considerarse que la medida prevista en su DA única suponía una modificación del Arancel de Corredores de 1950 que había sobrepasado con creces el plazo de un año previsto por la DA 3ª LTPP. El recurso fue desestimado en su integridad por el TS en su sentencia de 21 de junio de 1999 (Ar. 4339) aduciendo que “la inobservancia del plazo de un año fijado en el número 3 de la disposición transitoria de la Ley 8/1989 para que el Gobierno elaborara nuevos Aranceles de los funcionarios públicos, no comporta la ilegalidad de la norma reglamentaria aprobada con posterioridad” (FJ 2º).

⁶⁶⁷ Sin perjuicio de lo que venimos afirmando, no nos parece razonable la enmienda que en la tramitación parlamentaria de la Ley abogó por retrasar la entrada en vigor de la DA 3ª LTPP hasta que se aprobaran los nuevos aranceles, con arreglo al procedimiento previsto en la misma. Esta fue la propuesta que el Sr. FERRER i

b) La difícil justificación sistemática del arancel: análisis comparativo con otras figuras.

En otro orden de consideraciones, la derogación de la LTEP por la LTPP vacía de contenido la ya comentada DF 5ª LGT, de cuyo tenor se infería la exclusión del régimen de la LGT de las cotizaciones sociales. Sin embargo, el legislador de 1989 ha vuelto a dar muestras de su especial sensibilidad por mantener el sector de las cotizaciones sociales al margen del sistema tributario. Al punto es así que las cotizaciones sociales se encuentran expresamente excluidas del ámbito de aplicación de la LTPP, como ya ocurriera treinta años antes, en virtud del art. 2 LTPP⁶⁶⁸. Con todo, una comparación entre el cuadro de exclusiones diseñado en la LTEP respecto del que previene tres décadas después el legislador de 1989, puede aportarnos algunas claves sobre cómo interpreta el legislador la parafiscalidad en el marco constitucional y, desde nuestra específica perspectiva, sobre la valoración que hay que otorgar al hecho de que haya optado por ubicar en un ‘resquicio’ de la LTPP, como es la DA 3ª, la regulación de los aranceles.

ROCA, en nombre del grupo parlamentario Convergencia i Unió presentó en el Senado, a través de su enmienda nº 49, en la que proponía añadir al texto actual del párrafo tercero de la DT lo siguiente: “En tanto no sean publicados dichos nuevos aranceles, las percepciones y obligaciones formales de los fedatarios públicos a quienes se refiere la mencionada Disposición continuarán regulándose por la normativa aplicable a la entrada en vigor de esta Ley”. La justificación de la adición sugerida se plasmaba en la siguiente reflexión: “dado que la Disposición Adicional Tercera establece un sistema de retribución de los funcionarios y fedatarios y unas obligaciones formales referidas inexcusablemente a los nuevos aranceles que se fijen en su día, procede coordinar la exigibilidad de dicha Disposición con la publicación y entrada en vigor de los nuevos aranceles establecidos ya a tenor de la presente Ley de Tasas y Precios Públicos”. La enmienda fue rechazada por mayoría, según consta en el Informe de la Ponencia al PLTPP. Cfr. BOCG, DSS, núms. 257 (d), de 22 de febrero de 1989; pág. 27 y 257 (d), de 7 de marzo de 1989, respectivamente.

Aún compartiendo el fondo de la propuesta, que trataba de garantizar en la medida de lo posible la aplicación coordinada del nuevo régimen arancelario, estimamos que la opción más lógica y recomendable hubiera sido la de promulgar junto a la LTPP los nuevos aranceles –cuestión diferente y discutible es la legitimidad del procedimiento- pero no la enmienda propuesta, pues la DA 3ª LTPP ya respetaba la normativa anterior a ella.

⁶⁶⁸ Este precepto dispone lo siguiente:

“Los preceptos de esta Ley no serán aplicables a:

- a) Las cotizaciones al sistema de la Seguridad Social y las de naturaleza idéntica que se recauden conjuntamente con ellas.
- b) La contraprestación por las actividades que realicen y los servicios que presten las Entidades u Organismos públicos que actúen según normas de derecho privado.
- c) Los recursos de las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación, que continuarán rigiéndose por su legislación específica.”

Téngase en cuenta que, a pesar de enunciar expresamente sus objetivos en el último apartado de su Exposición de Motivos, el legislador vuelve a guardar un significativo silencio en orden a justificar no sólo las exclusiones de las figuras mencionadas en el art. 2 LTPP, sino que tampoco se pronuncia sobre la decisión de acoger en una disposición adicional la regulación de los aranceles de los funcionarios públicos.

Llegados a este punto, deviene inevitable que se planteen algunos interrogantes en relación con esta medida del legislador. Así, por ejemplo, cabría preguntarse qué sentido tiene la regulación de los aranceles en la LTPP, si no son, por lo menos formalmente, ni tasas ni precios públicos. A mayor abundamiento, ni siquiera se vislumbra dicho sentido, aún en la hipótesis de que el legislador las considerara exacciones parafiscales, toda vez que en éstas se opera una remisión a su normativa específica, mientras que, en el caso de los aranceles, se regulan sin seguir el procedimiento de creación propio de las tasas y de los precios públicos previstos en los artículos 10 y 26 LTPP. En este aspecto, la LTPP adopta una solución distinta a primera vista de la de su predecesora de 1958 puesto que ni los excluye expresamente de su regulación en su art. 2 ni tampoco remite su regulación a sus propias normas preexistentes, sino que los regula aisladamente sin aparente coherencia ni homogeneidad conceptual ni de contenido con las figuras reguladas por la Ley, en una de sus disposiciones adicionales.

También cabría inquirir al legislador acerca de si la regulación de la DA 3ª LTPP presenta algún tipo de conexión o similitud con otras figuras reguladas en el apartado de disposiciones adicionales de la Ley como las exacciones reguladoras de precios de la DA 2ª, en la que, por cierto, se reproduce casi literalmente los términos en que se contemplaban originariamente por el art. 4 LTPP, al otorgar la preeminencia en su creación y establecimiento al Ejecutivo⁶⁶⁹. Curiosamente, en este caso, se da la circunstancia de que

⁶⁶⁹ La DA 2ª LTPP observa en relación a las exacciones reguladoras de precios lo siguiente:

“El establecimiento de exacciones con finalidad exclusiva de regular el precio de productos determinados podrá efectuarse por medio de Real Decreto, en el que se contendrán las siguientes determinaciones:

- a) sujeto pasivo y objeto.
- b) base y tipo máximo cuando se fije por un porcentaje y, en los demás casos, los elementos y factores que determinen su cuantía.
- c) destino o aplicación concreto que haya de darse al producto de la percepción.

las exacciones reguladoras de precios no se avienen pacíficamente con el principio de legalidad, como ya se puso de manifiesto en el régimen preconstitucional⁶⁷⁰ y, posteriormente, al ser recurridas en inconstitucionalidad en 1989 en el recurso interpuesto contra diversos preceptos de la LTPP, entre ellos el de su pretendida reforma en la DA 2ª, por vulnerar el art. 31.3 CE, cuestión que, desafortunadamente, el Tribunal Constitucional dejó pendiente en la célebre STC 185/1995, de 14 de diciembre⁶⁷¹.

d) organismo encargado de su gestión.”

Con esta formulación, la LTPP ha transcrito prácticamente de forma literal en una sola norma, salvo leves modificaciones que no alteran su tenor, el mismo precepto que la LTEP contemplaba en dos: en concreto, en sus arts. 4 y 5.

⁶⁷⁰ Cfr. BURGOS BELASCOAIN, Gerardo. “Exacciones parafiscales: los derechos reguladores y los derechos compensatorios variables”. *HPE*, nº 46, 1977. Con un discutible fundamento jurídico como el de la autorización al Ejecutivo para establecer dichas exacciones “por medio de Decreto” (art. 4 LTEP), el legislador abre la puerta a la proliferación de auténticas figuras impositivas que gravan, con fines proteccionistas, la importación de ciertas mercancías y de productos alimenticios. Figuras que reciben eufemísticamente el nombre de ‘derechos reguladores’ y de ‘derechos compensatorios variables’, pero ante las que no hay duda de que, según este autor, “nos encontramos en presencia de un tributo, que sería un tributo parafiscal, que actuaría de sobreimpuesto a la importación de determinadas mercancías”. También VICENTE-ARCHE DOMINGO alertaba, recién aprobada la LTEP, sobre el riesgo de inconstitucionalidad que llevaba aparejado la técnica de deslegalización amparada en este precepto a la luz del principio ‘constitucional’ de legalidad contemplado por aquel entonces en el art. 9 del Fuero de los Españoles. Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Notas de Derecho Financiero.....”. *op.cit.*, págs. 399-400. Razonamiento que asume MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, págs. 178-179. En esta línea, FERNÁNDEZ BUGALLAL considera que el art. 4 LTEP constituye una “notoria excepción” de aquel principio, que sería explicable, que no justificable, en atención a “razones evidentes de agilidad administrativa”. Cfr. FERNÁNDEZ BUGALLAL, José Ramón. “Tasas y exacciones fiscales”. *X SEDF*. Madrid, 1962; págs. 46-47.

Por su parte, TORNOS MAS ha descrito la figura de las exacciones reguladoras de precios en el ámbito de la intervención administrativa en el control de la política de precios. Mediante el “portillo legal” que ofrece el art. 4 LTEP, el legislador acomete una amplia deslegalización consistente en facultar al Ejecutivo para que dicte Decretos en ciertos sectores de la producción, -fundamentalmente, en la ordenación de los precios agrícolas-, “que, de forma coincidente a las regulaciones de las campañas de productos agrarios, establecen una serie de exacciones para evitar la formación de stocks y los consiguientes enriquecimientos motivados por el alza de los precios decretada por la Administración (.....) la exacción no se orienta a compensar la actividad de un organismo autónomo o la prestación de un servicio por la Administración, sino a lograr un fin diverso, cual es la correcta aplicación de la política de precios, al corregir los desequilibrios que originan las determinaciones sucesivas de precios máximos de un producto, encajando por tanto en la definición del artículo 1, in fine, de la Ley de 26 de diciembre de 1958”. Este autor coincide con el anterior en afirmar que estas exacciones poseen naturaleza parafiscal, dado que, con base en el art. 4 LTEP, los Decretos establecen los distintos elementos configuradores de la prestación: hecho imponible, sujetos pasivos, cuota, devengo, pago, gestión, etc. En coherencia con ello advierte que, a pesar de venir amparadas por el art. 4 LTEP, el régimen jurídico de estas figuras plantea serios problemas de compatibilidad con el art. 31.3 CE: “si se considera que la exacción reguladora de precios tiene naturaleza fiscal, no basta un simple reglamento para aprobarla al existir una reserva legal sobre la materia”. Cfr. TORNOS MAS, Joaquín. *Régimen jurídico de la intervención..... op.cit.*, págs. 277 y ss.

⁶⁷¹ Cfr. AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas y precios..... op.cit.*, pág. 331, ya había criticado la “absoluta dejación del legislador en esta materia”, cuya inconstitucionalidad por esta razón “salta a la vista”. La DA 2ª LTPP fue impugnada por el grupo popular en 1989, junto a otros preceptos de la LTPP, ante el Tribunal

Constitucional alegando los recurrentes como argumento general que entrañaba un ilegítimo ejercicio de deslegalización, por remitir ‘en blanco’ a la vía reglamentaria la regulación esencial de las susodichas exacciones. Este grupo parlamentario ya había presentado en la tramitación parlamentaria de la Ley sendas enmiendas encaminadas a modificar el texto de la DA 2ª proponiendo que el establecimiento de las exacciones “se efectuara mediante Ley” por razones de “corrección y mejora técnica”. Cfr. BOCG, nº 82-4, de 22 de junio de 1988, pág. 41 y 257 c), de 22 de febrero de 1989, pág. 35. El Alto Tribunal se abstuvo finalmente de enjuiciar su adecuación a la Constitución esgrimiendo una doble motivación: en primer lugar, que los recurrentes no habían presentado argumentos específicos (aparte del de la deslegalización) sobre los que fundar su petición de inconstitucionalidad y, en segundo lugar, porque “su estructura y configuración presenta diferencias sustanciales con la categoría del precio público”, diferencia que no precisa en ningún momento, pero que le “impide trasladar *sic et simpliciter* a las exacciones reguladoras de precios las razones alegadas contra los precios públicos” (FJ 6º STC 185/1995).

Por tanto, la conclusión que de todo ello se extrae, además de constatar que el inconstitucional aparato normativo de las exacciones reguladoras se mantiene jurídicamente intacto, es que sólo razones de técnica procesal parecen haber intercedido para retrasar la probable declaración de inconstitucionalidad de tal precepto, puesto que, con base en ellas, no entra a valorar el fondo del asunto, esto es, la hipotética conculcación del art. 31.3 CE por la DA 2ª LTPP. En este plano, discrepamos del planteamiento del Tribunal por dos razones. La primera de ellas, por entender que no había lugar a distinguir una argumentación general y una argumentación específica por la sencilla razón de que la deslegalización alegada con carácter general era el mismo argumento que se esgrimía para afirmar la inconstitucionalidad de los artículos 26.1 y la DA 2ª LTPP. La segunda, porque el propio art. 39.2 LOTC, establece que el Tribunal puede fundar su declaración de inconstitucionalidad “en la infracción de cualquier precepto constitucional, haya o no sido invocado en el curso del proceso”. Aunque no hubiera tomado en consideración la argumentación general invocada por los recurrentes, podría haber enjuiciado de oficio a la luz del art. 31.3 CE, conforme a la doctrina sobre las prestaciones patrimoniales de carácter público que en la propia sentencia se sienta, si constituían o no un supuesto de tales. Creemos, por otra parte, que tampoco hubiera estado de más precisar en qué elementos radica el Tribunal la diferencia que permite declarar inconstitucional al precio público pero no a la exacción reguladora de precios.

Además, en estas figuras, existe un agravante en cuanto a su admisión derivado del Derecho Comunitario. Así, los artículos 9 y 12 del Tratado de la Comunidad prohíben la existencia de obstáculos y de medidas discriminatorias a la libre circulación de mercancías; entre ellas, las denominadas *exacciones de efecto equivalente*, que se contemplan por el Tratado como un complemento de los derechos de aduana y que, tras las observaciones que hemos consignado sobre las exacciones reguladoras de precios, creemos que pueden ser incluídas como una modalidad de exacciones de efecto equivalente, tal como el TJCE las perfila.

A pesar de que el Tratado no define este concepto, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas ha perfilado sucesivamente qué debe entenderse por este concepto. A este respecto, el profesor FALCÓN Y TELLA afirma que “la orientación esencial en la materia arranca de la STJCE de 14 de diciembre de 1962”. A partir de este pronunciamiento inicial, su concepto, caracteres y significado han sido progresivamente perfeccionados por la jurisprudencia comunitaria, destacándose como significativas, entre otras, las SSTJCE de 1 de julio de 1969, de 17 de junio de 1975, 22 de marzo de 1977, de 20 de abril de 1978, de 7 de abril de 1981, de 17 de mayo de 1983, 20 de marzo de 1984). Cfr. FALCÓN Y TELLA, R. *Introducción al Derecho Financiero y Tributario de las Comunidades Europeas*. Civitas, Madrid, 1988; págs. 119-125. Según GALÁN SÁNCHEZ, la prohibición “va dirigida a cualquier mecanismo tributario, ligado o no a otras medidas, que supongan una traba u obstáculo para la libre circulación de mercancías. Es irrelevante la finalidad que dichas exacciones persigan. El Tribunal sólo juzga la existencia o no de un obstáculo a los objetivos del Tratado y que la exacción no sea establecida por un procedimiento comunitario, sino unilateralmente por el Estado”. Cfr. GALÁN SÁNCHEZ, Rosa María. “Excepciones a la prohibición de exacciones de efecto equivalente. Su justificación y límites”. *Impuestos* (Vol. II), 1991; pág. 1110. La compatibilidad, pues, de esta figura a la luz de estos cualificados testimonios suscita, al menos, reticencias.

En cualquier caso, y retomando la cuestión de la adecuación a la legalidad de la DA 2ª LTPP, no parece que, por el momento, se cuestione su regulación. Aparte de la ya mencionada STC 185/1995, la jurisprudencia más reciente de la AN y el TS estima suficiente la actual cobertura legal de las exacciones reguladoras de precios en la DA 2ª LTPP para entender salvaguardado el principio de legalidad: SSAN de 20 de mayo de 1999 y 10 de febrero de 2000 (Ar. 1515 y 827) y SSTS de 27 de octubre y 9 de diciembre de 1998 (Ar. 9565, 9566, 10257).

La razón que nos induce a plantear esta comparación entre el arancel y las exacciones reguladoras de precios, aparte de su común ubicación sistemática en una disposición adicional de la Ley, estriba en saber si guarda alguna significación su similitud en cuanto al procedimiento para su creación y establecimiento, dado que ambas figuras se contemplan en abstracto en la Ley y se remiten, prácticamente en blanco, a su posterior desarrollo normativo por el Ejecutivo⁶⁷². Probablemente la única, mínima, diferencia haya que localizarla en que, en el caso de las exacciones reguladoras de precios, se dice que su establecimiento “*se podrá efectuar mediante Real Decreto*”; mientras que, en los aranceles, se dispone taxativamente que “*se aprobarán por el Gobierno mediante Real Decreto*”.

En definitiva, debería indagarse si la LTPP parte de algún criterio o razonamiento previo para explicar qué significa, respecto a la concepción que el legislador pueda albergar sobre su concepto y naturaleza, -si es que en verdad la tiene-, el pasar de una ley excluyente como la de 1958 a una ley en la que, a pesar de no ser ni tasa ni precio público, la incluye en una de sus ‘trastiendas’. De todos modos, sea cual sea la respuesta o justificación que pudiera encontrarse en ese cambio de actitud, no hay duda que el legislador continúa perpetuando la indefinición y ambigüedad en torno a la naturaleza jurídica de estas figuras. Y el contrasentido que, al menos desde un punto de vista sistemático y de buena técnica jurídica, ello pueda representar se pone de manifiesto con mayor intensidad si se tiene en

Doctrina que no compartimos, pues consideramos con AGUALLO AVILÉS que este precepto no satisface las exigencias del art. 31.3 CE.

⁶⁷² Téngase en cuenta que, aunque no se indique abiertamente en su Exposición de Motivos, en las DA 2ª y 3ª LTPP el legislador está ordenando en cierto modo los antiguos focos de parafiscalidad existentes en nuestro ordenamiento. Recordemos que en la Exposición de Motivos sólo se apunta como objetivo de la Ley “la racionalización y simplificación del sistema tributario y, *en concreto, del subsistema de tasas y exacciones parafiscales*”. Descartada por la propia Ley la identificación jurídica del concepto de precio público con el de exacción parafiscal, no parece ilógico aventurar que en dichas disposiciones se está cumpliendo dicho objetivo, aun sin especificarlo. En este sentido resulta muy oportuna la apreciación de CORS MEYA, con ocasión de la presunta parafiscalidad del precio público. Hipótesis que descarta con base en que “las zonas de parafiscalidad o anormalidad o incluso ilegalidad tributaria sólo se pueden referir a las tasas (aranceles por decreto) o a los impuestos (exacciones reguladoras de precios por decreto), pero nunca a otra figura (se refiere al precio público) que nace con otros esquemas y principios distintos”. Cfr. CORS MEYA, Francesc Xavier. “Precios públicos: parafiscalidad, sujeción al IVA y exacciones de efectos equivalentes a derechos de aduanas” en *Tasas y precios públicos..... op.cit.*, pág. 590.

cuenta que ningún párrafo de la LTPP define al arancel, ni en un sentido -tasa o precio público- ni, en general, en ningún otro.

Tales vacilaciones, por lo demás, no sólo comportan unas repercusiones en términos formales de técnica jurídica, sino que, por el contrario, tienen unas implicaciones de notoria importancia en términos sustanciales en la posterior configuración y desarrollo del régimen jurídico de los aranceles, del que ya hemos dejado entrever que una de cuyas características más destacadas es, precisamente, la remisión en blanco a su regulación en la vía reglamentaria. Rasgo que puede ser decisivo de cara a postular en los aranceles la eventual aplicación de ciertos principios constitucionales propios de la ordenación de los ingresos públicos, como el principio de legalidad, cuya aplicación extensiva a todo tipo de prestaciones coactivas, -tributarias o no-, sobrepasa ya los cauces estrictos de la actuación del ente público con relación a un particular.

c) Las razones que explican el tratamiento sistemático del arancel: en particular, la represión del fraude fiscal.

Para responder a los interrogantes suscitados, la única pauta o referencia válida de que disponemos acerca de la presumible *voluntas legislatoris* de la DA 3ª LTPP nos la proporciona la sucinta intervención parlamentaria del Ministro de Economía y Hacienda Sr. SOLCHAGA CATALÁN, en la que, con motivo del debate a la totalidad del Proyecto de Ley de Tasas y Precios Públicos en el Pleno del Congreso en 1988, enunciaba las razones por las que la Ley abordaba en la entonces DA 4ª la regulación de los aranceles de los funcionarios públicos.

De entrada, el Ministro reconoce que el arancel se ha regulado tradicionalmente al margen de la legislación de tasas y exacciones parafiscales “por la especialidad de los servicios que prestan”⁶⁷³ y acepta inequívocamente la continuidad de esta situación al señalar que el proyecto de ley no alteraría esta situación⁶⁷⁴. Tras descartar una hipotética

⁶⁷³ Curiosamente no explica en qué radica la especialidad de la prestación de servicios que justifica la excepción.

⁶⁷⁴ Cfr. DSCD, n° 133, de 22 de septiembre de 1988; pág. 7846. De esta manera, se descartaba la propuesta manejada entonces por la Secretaría de Estado de Hacienda de proceder a la ya aludida funcionarización del

motivación de la DA en un supuesto proceso de “funcionalización retributiva de este tipo de funcionarios públicos”, afirma que el verdadero propósito de la ordenación jurídica del arancel radica en intensificar la lucha contra el fraude fiscal y, entre otros ámbitos, en el sector del tráfico inmobiliario. En virtud de esta premisa, el arancel se concibe entonces como un instrumento mediante el que conseguir la máxima veracidad de los datos que declaran los particulares en los actos o negocios jurídicos que formalicen en presencia de estos fedatarios⁶⁷⁵. Por lo demás, la regulación también obedece al propósito de lograr la máxima coordinación en la aplicación del ordenamiento tributario, lo que requiere a su juicio “la identidad entre valores declarados y valores aplicados a efectos de liquidación de los aranceles para que de esta forma acaben igualándose a los valores comprobados fiscalmente del Impuesto sobre la Renta, el Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio o el Impuesto sobre Sociedades”⁶⁷⁶.

La breve pero diáfana alocución del Ministro de Hacienda sobre el contenido y la finalidad del arancel de los funcionarios públicos prevista en la LTPP, denota que el PLTPP carecía de una visión homogénea o global del arancel que relativiza sumamente su alcance y sus expectativas, al incardinarlo como una medida puntual en el ámbito de la lucha contra el fraude fiscal, uno de los objetivos principales de la Ley -no lo olvidemos- en la convicción del Ministro y del propio grupo mayoritario de la Cámara⁶⁷⁷. En consecuencia,

notariado; esto es, su encuadre en el marco de la Administración del Estado y la consiguiente sustitución del sistema de percepción arancelaria por su retribución a cargo del presupuesto. Cfr. PASTOR PRIETO, Santos. *Intervención notarial y litigiosidad civil*. Consejo General del Notariado. Madrid, 1995; pág. 30.

⁶⁷⁵ “Resulta público y notorio, -argumentaba el Sr. SOLCHAGA- desgraciadamente, en estos momentos que los valores inmobiliarios se han convertido en refugio de rendimientos o beneficios que consiguen escapar a la tributación en su generación o en su colocación. Por ello, al margen de los planes específicos de investigación que sobre estos flujos monetarios aplicados a la inversión inmobiliaria desarrolla el Ministerio de Economía y Hacienda y continuará desarrollando en el futuro, se trata ahora de conseguir que los valores declarados por las partes en la conformación de los correspondientes actos o negocios jurídicos sean los reales. Para ello, se proporciona a los funcionarios que intervienen en el otorgamiento de documentos o en el trámite jurídico de los mismos, las facultades previstas en la disposición que estamos comentando”. DSCD, nº 133, de 22 de septiembre de 1988; pág. 7847.

⁶⁷⁶ Cfr. DSCD, nº 133, de 22 de septiembre de 1988; págs. 7847-7848.

⁶⁷⁷ En esta línea se expresaba la portavoz del grupo socialista Sra. DE JUAN MILLET en la sesión plenaria de aprobación de las enmiendas del Senado al PLTPP. Cfr. DSCD, nº 182, de 6 de abril de 1989; pág. 10556. Téngase en cuenta que, junto a esta medida, se introdujo en el Senado vía de enmienda del grupo parlamentario socialista, la ulterior DA 4ª de la Ley, sobre el tratamiento fiscal de las diferencias de valor resultantes de la

hay un reconocimiento implícito del origen parafiscal del arancel que la LTPP asume en aras a lograr el cumplimiento de otros objetivos de política fiscal que en aquel momento se consideraban prioritarios y a cuya consecución se subordina el arancel.

En resumidas cuentas, la DA 3ª LTPP asume las premisas tradicionales que inspiran el sistema de retribución por arancel, si bien deja palpable al mismo tiempo su intención de articularlo como un expediente contra el fraude fiscal. Lo de menos, vistas así las cosas, es su pretendida similitud con alguno de los ingresos cuyo régimen general acomete⁶⁷⁸.

d) Conclusión: El ‘nuevo’ régimen jurídico del arancel en la LTPP responde esencialmente a las mismas premisas con que originariamente se concibió en la LTEP: su sustracción del ámbito tributario.

comprobación administrativa, que recientemente ha sido declarada inconstitucional por la STC 194/2000, de 19 de julio. Esta medida fue justificada, en este mismo trámite parlamentario, por la portavoz socialista aduciendo que había surgido en relación con la DA 3ª de la Ley y con la lucha contra el fraude “en perfecta coherencia con los objetivos de esta Ley”. El texto de la enmienda y su justificación por el portavoz Sr. BARREIRO GIL, figuran en el BOCG. DSS, de 22 de febrero de 1989. Serie II. Núm. 257 (c), pág. 39. Un amplio comentario sobre el origen y los efectos de esta sentencia puede consultarse en PONT MESTRES, Magín. “Inconstitucionalidad de la disposición adicional cuarta de la Ley de Tasas y Precios Públicos: sentencia del Tribunal Constitucional de 19 de julio de 2000”. *Impuestos*, nº 20, 2000; págs. 26 y ss.

⁶⁷⁸ Resulta muy significativo que el Ministro cerrara su intervención recordando que el importe del arancel continuaría afectado a los gastos de funcionamiento de las oficinas en que desarrollen su actividad los funcionarios, “así como a su retribución”, de cara a “garantizar la adecuación entre aranceles y gastos de funcionamiento”, sin mencionar o distinguir entre los gastos inherentes al ejercicio de la actividad de índole material y humano y la retribución del funcionario. Ni siquiera, pues, desde esta perspectiva, se adivina una mínima articulación jurídica del arancel en abstracto, pues el Gobierno prescindió en la redacción del PLTPP de cualquier controversia acerca de la naturaleza del funcionario público retribuido mediante arancel y, en última instancia, acerca de la propia naturaleza jurídica del arancel.

Esta actitud contrasta con el criterio manifestado por ciertos grupos parlamentarios, especialmente el Grupo Mixto, el Grupo Vasco y el Grupo de Minoría Catalana, que presentaron diversas enmiendas a la DA 3ª PLTPP tanto en el Congreso como en el Senado, tendentes a depurar técnicamente el arancel con arreglo a la naturaleza de sistema de retribución de servicios profesionales que, en su criterio, comporta. Igualmente, en el debate a la totalidad del PLTPP, los portavoces de ambos grupos manifiestan su disconformidad con la regulación del arancel también desde la perspectiva de su naturaleza jurídica.

En sucesivos pasajes de nuestro trabajo comentaremos con más detalle las mencionadas intervenciones. Sin perjuicio de ello, queremos destacar que, salvo en estos momentos puntuales de la tramitación parlamentaria, la configuración jurídica del arancel no suscitó excesivas controversias. No sólo por parte del grupo popular, mayoritario de la oposición, cuya postura con relación al arancel pasó desapercibida al no manifestar ningún reparo ni conformidad al respecto, sino también por parte del propio grupo socialista, que, salvo las intervenciones referidas de los Sres. SOLCHAGA y DE JUAN, se limitó a rechazar las enmiendas de los grupos nacionalistas y mantener íntegramente la redacción originaria de la DA 3ª LTPP que, obviamente, derivó en su redacción actual.

A nuestro modo de ver, la anterior comparación entre el arancel y las cotizaciones sociales pone de manifiesto que, a pesar de que éstas sean excluidas expresamente del ámbito de aplicación de la LTPP, el tratamiento jurídico que la Ley dispensa al arancel propicia, a la postre, el mismo resultado: su sustracción del régimen jurídico de la LTPP y, en concreto, del régimen tributario⁶⁷⁹. De lo que puede concluirse que, en la actualidad, las otrora parafiscalidades social y arancelaria, continúan rigiéndose a estos efectos por los mismos criterios excluyentes que introdujera el art. 2 LTEP y, sólo desde un punto de vista formal, entendemos que diverge su tratamiento respecto del que reciben en la LTPP a través de la exclusión de una por el art. 2 LTPP y la regulación de la otra en la DA 3ª LTPP.

Esta conclusión resulta útil a su vez para ponderar el diferente tratamiento sistemático que la LTPP adopta de los aranceles respecto de las históricas exclusiones del art. 2 LTEP. Dato que puede resultar llamativo si tenemos en cuenta que la Ley regula un ingreso tributario, -la tasa-, frente a otro ingreso público no tributario -el precio público- al que califica ambigüamente como contraprestación pecuniaria de un servicio público o actividad administrativa. Junto a éstos, la LTPP, siguiendo un procedimiento similar al de la LTEP, excluye de su ámbito de aplicación a las cotizaciones sociales, a los ingresos (precios) que perciben los entes públicos cuando actúan sujetos al Derecho Privado y al llamado recurso cameral permanente, percibido por las Cámaras de Comercio, del que, incluso el TC ha reconocido su carácter de exacción parafiscal⁶⁸⁰.

⁶⁷⁹ Aunque, en el caso del arancel, podría haberse planteado incluso como una eventual hipótesis en abstracto su circunscripción en el ámbito del precio público, pues la Ley califica a éste como ingreso no tributario; en concreto, como contraprestación por un servicio público. Obsérvese el especial empeño del legislador por eludir cualquier tipo de vinculación del arancel, sea directa o indirecta, con la tasa y, en general, con cualquier atisbo de ingreso público.

A propósito del efecto denunciado de la LTPP sobre el arancel y en virtud de la argumentación expuesta, discrepamos de la opinión manifestada por MARTÍN JIMÉNEZ, Adolfo. “Notas sobre el concepto.....”. *op.cit.*, pág. 190, para quien esa ubicación sistemática reconoce “en cierto modo” su naturaleza tributaria. Sí compartimos, evidentemente, su reflexión en torno a la necesidad de “determinar, si a la luz de las SSTC 185/1995 y 233/1999, tal regulación cumple con las exigencias del principio de reserva de ley tributaria”.

⁶⁸⁰ STC 179/1994, de 16 de junio, FJ 9º. Algunos autores ya se habían pronunciado con anterioridad en este sentido, bajo la vigencia de la Ley de Bases para la reorganización de las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación, de 29 de junio de 1911, como el profesor FERREIRO, para quien las Cámaras de Comercio son una modalidad de Corporación Pública que percibe, entre otros, el recurso permanente, un ingreso de carácter

Por tanto, del antiguo catálogo del art. 2 LTEP, se mantiene inalterable la ya clásica exclusión de las cotizaciones a la Seguridad Social⁶⁸¹, y las prestaciones similares a precios privados que perciben los entes públicos cuando actúan conforme a las reglas del Derecho Privado. Desaparecen por cuestiones más o menos previsibles: las tasas de las Haciendas Locales, dotadas de su propia regulación en la LRHL a partir del nuevo esquema constitucional de poder tributario de los entes locales diseñado por los arts. 137 y 142 CE, los aranceles consulares, reconvertidos a la figura de la tasa por la LTC de 1987 y, por motivos obvios, los recursos de la desaparecida Organización Sindical.

público de naturaleza tributaria. Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Administración institucional y presupuestos”. *HPE*, nº 11, 1971; págs. 392 y ss. MATEO RODRÍGUEZ se muestra aún más explícito al afirmar que se trata de una figura que reúne la condición “incuestionable” de impuesto parafiscal. Cfr. *La tributación..... op.cit.*, págs. 285-286. Con posterioridad, CAYÓN GALIARDO propugna su condición de exacción de naturaleza pública, pero rehúsa su calificación como tributo. Para este autor, el recurso permanente es una exacción pública coactiva asimilable al concepto de prestación patrimonial de carácter público que ha permanecido, en consonancia con su naturaleza, ajena a la aplicación de la ‘legislación antiparafiscalidad’ que hemos examinado pero con una cobertura legal suficiente en la anterior Ley de 1911. Con base en ello, considera acertada la exclusión del recurso permanente por el art. 2 LTPP, pues ello no hace sino corroborar sino corroborar la naturaleza pública de la exacción y su sometimiento a su legislación específica: “la exclusión del recurso permanente no se hace sino por motivos técnicos que, a nuestro juicio, son acertados, pues *el recurso no es, por su estructura técnica, ni una tasa ni un precio público*”. Tampoco el autor afirma ni desmiente que pueda ser un impuesto, aunque no lo diga expresamente, pues su calificación del recurso cameral se realiza en referencia a la LTPP, no con carácter general a las categorías tributarias. Decimos esto porque la omisión del impuesto podría dar a entender que el autor deja la puerta abierta a dicha posibilidad, tras haber por buena paradójicamente la tradicional exclusión del recurso permanente del ámbito tributario por la ‘legislación antiparafiscalidad’. Cfr. CAYÓN GALIARDO, Antonio. “El recurso permanente de las Cámaras de Comercio”. *Civitas REDF*, nº 70, 1991; págs. 168-174, 178. También en un exhaustivo trabajo MATEU DE ROS sostiene que el recurso permanente es una exacción parafiscal de naturaleza tributaria sin base legal. Cfr. “Informe jurídico sobre el recurso permanente de las cámaras de Comercio, Industria y navegación”. *Impuestos*, Vol. I, 1991; págs. 270 y ss. Por último, véase el comentario de FERREIRO LAPATZA a la STS de junio de 1992 sobre la naturaleza del recurso permanente a la luz del principio de legalidad. El autor discrepa de la calificación del Tribunal Supremo otorgada al recurso permanente de “débito público no tributario” y su consiguiente negación del carácter de exacción parafiscal e insiste en que el recurso permanente “participa de la naturaleza del impuesto que indudablemente tienen los tributos a los que, como recargo, se añade”. FERREIRO LAPATZA, José Juan. “El recurso permanente de las Cámaras de Comercio: ¿un tributo que no es tributo?”. *Impuestos*, Vol. II, 1992; págs. 425 y ss. Incluso la propia Ley 3/1993, de 22 de marzo, de Cámaras Oficiales de Comercio, Industria o Navegación lo confirma expresamente en su Exposición de Motivos: “la nueva regulación del denominado ‘recurso cameral permanente’ no deja dudas acerca de su carácter de exacción parafiscal”.

⁶⁸¹ Algo que llama poderosamente la atención si se tiene en cuenta que esta Ley, por definición, está dirigida a regular los ingresos públicos que tienen como presupuesto de su exacción la prestación de servicios públicos o de actividades administrativas por los entes públicos y, como ya se ha hecho reiteradamente hincapié, las cotizaciones sociales tienen la naturaleza de impuesto, si bien parafiscal, y éste, por definición, excluye de su hecho imponible la prestación de servicios públicos o de actividades administrativas.

Restan entonces, de una parte, los servicios públicos en régimen de concesión administrativa, que, tradicionalmente, se encuadran en lo que, en la ciencia administrativa, se llaman tarifas de servicios públicos y en la potestad tarifaria de la Administración y que, de acuerdo con las normas de la LTPP se pueden reconducir a lo que originariamente eran los precios públicos, por el uso privativo o el aprovechamiento especial del dominio público y que hoy, como sabemos, constituyen tasas, en virtud de la reforma de la LTPP realizada por la Ley 25/1998, de 13 de julio, de Modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público⁶⁸². Y, por otra parte, los aranceles de los funcionarios públicos. Estas prestaciones representan la única zona de parafiscalidad clásica que ha pasado de ser excluida por la LTEP a ser regulada por la LTPP, si bien estamos indicando que el resultado, a estos efectos, es idéntico.

En conclusión, la ubicación sistemática del arancel en la DA 3ª LTPP no ha supuesto un cambio sustancial ni en la definición –que no se da- ni en la resolución de las incógnitas que, desde el punto de vista jurídico tributario, plantea el régimen sustantivo del arancel, por cuanto sigue rigiéndose por las pautas que sentara el legislador de 1958, en sintonía con una determinada visión del estatuto jurídico de sus perceptores y con su subordinación a los objetivos de política legislativa imperantes en aquel momento, personificados esta vez en un propósito represivo del fraude fiscal. De todas formas, la consecuencia es, en cualquier caso, la misma: exclusión del arancel del régimen tributario y, en general, de su hipotética consideración como ingreso público. Otra cosa bien distinta son las repercusiones que podrían dimanar de comparar y determinar su naturaleza jurídica con los conceptos constitucionales de tributo y de prestación patrimonial pública y las conclusiones a extraer en orden a plantear si su actual ordenación jurídica encaja o no con la Constitución.

⁶⁸² Para un análisis general sobre esta Ley, cfr. PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ, José Javier. “La reforma del régimen legal de las tasas y precios públicos”. *TF*, nº 94-95, 1998; págs. 64 y ss.

3.4.-Recapitulación: el tratamiento jurídico del arancel responde a la inercia de sus principios informantes. Comentario sobre las razones de oportunidad a la luz de la Constitución.

Descrita la evolución retrospectiva del arancel y su regulación en la DA 3ª LTPP, cabe inferir como síntesis de lo expuesto su actual encuadre sistemático como un subsistema financiero paralelo amparado en su concepción unilateral predominante de sistema de retribución propia de los fedatarios públicos: el arancel es el sistema retributivo por excelencia de los llamados profesionales oficiales o ejercientes de funciones públicas, cuyo último reducto lo conforma en la actualidad los notarios y registradores. A través de esta norma, la Ley se remite al Gobierno para que mediante Real Decreto establezca los honorarios que deben cobrar estos profesionales directamente de sus clientes.

Este es, hasta el momento, el único dato que no ofrece discusión: la confirmación de la tradición histórica de la figura y de su significativa ordenación jurídica, siempre desconectada de la legislación funcionarial por su carácter extrapresupuestario. En la clásica distinción pergeñada por SÁINZ DE BUJANDA del sistema tributario, no cabe duda de que el arancel de los funcionarios públicos se inscribe en los parámetros de los sistemas asistemáticos o históricos, si atendemos a la preponderancia del factor histórico en su construcción⁶⁸³.

⁶⁸³ Cfr. SÁINZ DE BUJANDA, F. *Estructura jurídica..... op.cit*, págs. 12-14. No cabe encontrar un mejor referente para explicar la incidencia de los avatares históricos de los que habla el autor en la determinación del arancel, aún cuando esta clasificación se predique en esencia de sistemas tributarios y no de figuras de ingresos en particular. El eminente profesor parte de la distinción operada por SCHMOLDERS entre un sistema tributario 'racional' o 'teórico' y un sistema 'histórico', caracterizando al primero "cuando el legislador es quien crea deliberadamente la armonía entre los objetivos que se persiguen y los medios empleados" y al segundo "cuando esa armonía se alcanza a través de la espontaneidad de la evolución histórica". Esta clasificación se transforma en el pensamiento del autor en la diferenciación entre 'sistemático' y 'asistemático' como criterios de calificación: "se ha extendido la costumbre de llamar sistemático a aquel conjunto de tributos en el que la cohesión o armonía se ha establecido por el legislador apoyándose en los esquemas racionales que le ofrecen la ciencia del Derecho y de la Economía y de negar, en cambio, el expresado carácter a aquellos otros repertorios de exacciones en los que la mínima e indispensable integración ha sido obra preferente de los avatares históricos".

La utilización de ambos adjetivos para articular esa clasificación es plenamente coherente con el argumento de partida del que arranca el discurrir de ambos profesores: el desarrollo y configuración de un sistema tributario es fruto de la tensión entre los criterios ideales o racionales de justicia y de funcionamiento que, a priori, se estiman adecuados para organizar el sistema -una especie de 'deber ser'- y el variado engranaje de complejos factores políticos, económicos y sociales -una especie de 'ser'- que condiciona en buena parte la praxis de los postulados teóricos: "aparece, así, en cierto modo, una contraposición entre el elemento histórico y el elemento racional en la génesis de todo sistema tributario". De ahí que, como advierte SÁINZ DE BUJANDA, resulta inútil negar la

En nuestra opinión, la poderosa influencia que imprime su patente histórica en la legitimación del arancel enerva cualquier modelo o pretensión alternativa de concebirlo, porque esto conduciría al mismo tiempo a replantear los postulados organizativos y funcionales de estas profesiones. Con lo que el debate sobre la estructura jurídica del arancel deriva por lo general en una reflexión sobre la misma esencia de la figura del funcionario retribuido por arancel.

En este aspecto se halla, probablemente, la razón de que, en el momento presente, el planteamiento jurídico del legislador sobre el arancel adolezca de una orientación o de unas directrices sistemáticas en orden a su regulación y opte por dejarse llevar por la inercia contemporizadora que caracteriza su articulación legal en nuestro Derecho. Hay muchos exponentes que lo atestiguan: así por ejemplo, la LTPP se limita a reproducir la denominación de 1958 del predicado del arancel, -esto es, ‘de los funcionarios públicos’-, pero no delimita en ningún momento a qué tipo de funcionarios es susceptible de aplicarse. No hay un modelo predeterminado, tan sólo una intención de retocar con las mínimas e imprescindibles variaciones un modelo retributivo siguiendo los mismos patrones del último siglo y medio.

Si se enlaza este aspecto con el expediente técnico utilizado por la LTPP para diseñar jurídicamente el arancel, se percibe la sensación de que el legislador se ha limitado a articular una apariencia de legalidad, apta para conciliar la fisonomía tradicional del arancel basada en la exigencia de su mera aprobación legal, con una flexibilidad que le permita relegar a la vía reglamentaria la regulación de sus elementos esenciales,

presencia de ambas fuerzas en la creación de cualquier sistema tributario, por cuanto son, en el fondo, tendencias o fenómenos naturales propios del mismo. Por esta razón concluye nuestro autor que, a la hora de analizar la viabilidad de cualquier sistema tributario, es menester partir de la premisa de que, no por menos deseada la búsqueda de un sistema tributario basado en criterios ideales, resulta menos evidente la interacción sobre él de los avatares y condicionamientos de la puesta en práctica cotidiana. En este sentido, asume nuestro autor de referencia una conclusión que compartimos cuando aduce que “los dos elementos básicos a que vengo refiriéndome -el elemento histórico y el elemento racional- actúan en todas las estructuras fiscales, de tal modo que lo único que puede intentarse en este aspecto es aclarar la medida de su respectiva participación en cada sistema”. Insistimos en que, aunque esta distinción se refiere a sistemas tributarios, creemos que es perfectamente individualizable para el arancel, por cuanto representa una de las categorías con mayor dosis de historicidad, en el sentido aquí expresado de esta palabra, en su estructura técnica.

concediendo al Ejecutivo amplias potestades en esta materia. Por otra parte, también parece que el legislador ha pretendido a toda costa eliminar, por cualquier vía, la posibilidad de calificar al arancel como tasa, -y, en general, como ingreso público-, tomando partido implícitamente en el modelo de configuración de las llamadas profesiones oficiales, pues al renunciar a configurarlo como tasa, está legitimando el modelo clásico que cimenta en el modo de retribución extrapresupuestaria uno de los caracteres singulares y distintivos de estos sujetos, pero no sólo en relación al resto de funcionarios públicos sino también respecto de los propios profesionales liberales (porque estos tampoco cobran por arancel).

Probablemente, la razón de mayor enjundia técnica que pudiera justificar este modelo, al margen de la influencia sociopolítica de estos sectores, podría ser el de que la actividad de estos sujetos consiste la prestación de una función pública⁶⁸⁴, de forma que, a las especialidades orgánicas y funcionales de estos sujetos, ha de dotárseles, en consonancia con la especialidad de su trabajo, una retribución que responda igualmente a ese perfil híbrido. No obstante, este dato no parece determinante, sino más bien todo lo contrario, para avalar el ostracismo, la marginación y, en general, el anquilosamiento en que se halla sumido el análisis jurídico del arancel en nuestro ordenamiento, según advertimos en su momento. Por lo menos, así lo entiende el profesor CALVO ORTEGA, para quien si todavía hoy tiene sentido hablar de parafiscalidad “como concepto genérico” y de las exacciones parafiscales “como figuras específicas” es, precisamente, “fuera del círculo de las Administraciones públicas y más concretamente en relación con sujetos -acreedores de la exacción- que no son Administración pero que sí realizan funciones públicas o llevan a cabo actividades con finalidad pública”⁶⁸⁵. Esa *veta pública*, en certera expresión del autor,

⁶⁸⁴ Cfr. SÁINZ MORENO, Fernando. “Ejercicio privado.....”. *op.cit*, 1983; pág. 1780.

⁶⁸⁵ Cfr. CALVO ORTEGA, Rafael. *Curso de Derecho Financiero I..... op.cit*, págs. 169-170. Con base en esta premisa, enumera las características principales de las exacciones parafiscales concebidas en estos términos: en primer lugar, el origen legal de la prestación; esto es, “su creación debe estar autorizada por ley”; en segundo lugar, el desarrollo de funciones públicas (“por ejemplo, servicio de fe pública”) o de actividades con finalidades públicas por sus titulares activos; y, en tercer y último lugar, la determinación de su cuantía “siempre a través de un acto general y abstracto que en la realidad puede adoptar formas distintas (ley, reglamento, o estatutos de la Corporación Pública de que se trate”. Una manifestación de las exacciones parafiscales con arreglo a estos parámetros, lo constituye el recurso cameral permanente y el arancel de los funcionarios públicos, categoría que distingue de la anterior en la medida en que compone una figura aún más específica que éste “probablemente por su especificidad y porque el servicio de fe pública lleva inherente una actividad profesional”. Tendremos ocasión

propia de los funcionarios retribuidos por arancel, deviene decisiva, junto a la existencia de actividad financiera, para preconizar la oportunidad de su estudio en nuestra disciplina de conocimiento.

Como colofón de las reflexiones anteriores -y, en particular, la referencia a la actividad financiera- es preciso retener a nuestros efectos que más allá de los principios que informan el arancel como medio de satisfacción de honorarios a ciertos profesionales del Derecho, la DA 3ª LTPP articula su satisfacción a cargo de los sujetos que requieren de sus servicios, mediante una prestación patrimonial coactiva. Dicho de otro modo, el arancel se configura como una opción de política legislativa mediante la que se hace recaer sobre el patrimonio de los particulares la financiación de ciertos gastos susceptibles de ser considerados como públicos.

Aceptada esta premisa como cierta, no lo es menos que, como veremos de inmediato en el siguiente epígrafe, la discusión sobre la naturaleza jurídica del arancel a la luz del concepto constitucional de tributo implica en última instancia revisar la legitimidad constitucional de esa opción del legislador acerca del arancel. Ello nos sirve para introducir, para concluir, un matiz final sobre la valoración que, en el marco constitucional, debe otorgarse al fundamento del arancel en una opción de política legislativa.

De entrada, no es nuestro propósito rebatir la libertad del legislador en orden a la configuración de las categorías jurídicas que estime conveniente, ni, por tanto, de su facultad de concebir el arancel como una figura ajena al sistema tributario o, si se nos apura, como categoría autónoma de ingreso público no tributario, al estilo, por ejemplo, del precio público. En este sentido, nuestro Alto Tribunal ha respaldado esa libertad en la creación de ingresos públicos al señalar que “esta es una decisión que pertenece al ámbito

de reflexionar sobre esta idea y de extraer sus conclusiones oportunas en el ámbito del arancel, junto con otras consideraciones, cuando abordemos su naturaleza jurídica. De todas formas, no compartimos totalmente, como tendremos ocasión de explicar, su concepción sobre la parafiscalidad, si bien debe reconocerse que es uno de los contados autores que ha intentado clasificar el arancel a la luz de ese concepto en nuestra disciplina.

de la libre disposición del legislador, ya que ningún precepto constitucional le obliga a mantener las categorías de ingresos preexistentes”⁶⁸⁶.

Ahora bien, la claridad con que se impone esta premisa no debe llevarse al extremo de olvidar que la discrecionalidad del legislador también se encuentra en última instancia sujeta a la Constitución como norma suprema del ordenamiento, en virtud de su conocido art. 9.1, al tratarse de un poder público. La aplicación de este razonamiento a nuestra disertación, nos llevaría entonces a deducir que no basta la configuración formal de una figura para concluir su inclusión o exclusión de un determinado sector del ordenamiento, toda vez que su apariencia formal puede no guardar una correspondencia cierta con su verdadera naturaleza sustantiva. Y es en este terreno, como hemos expresado en algún momento, donde pensamos que debe emplazarse el ‘reproche de constitucionalidad’ sobre los límites a la actuación del poder legislativo; esto es, los límites constitucionales que no puede contravenir el poder legislativo⁶⁸⁷.

En consonancia con esta última reflexión, nos disponemos a continuación a emplazar el arancel en el concepto constitucional de tributo para dilucidar, a raíz de él, si es procedente o no replantear sus principios informantes actuales al amparo del texto constitucional. A tal efecto, comenzaremos exponiendo algunas pautas sobre la configuración y el contenido de ese concepto constitucional de tributo, con el fin de indicar a qué concepto de tributo nos vamos a referir en esta investigación.

⁶⁸⁶ STC 185/1995, de 14 de diciembre, FJ 9 a). El TC entiende que no le corresponde inmiscuirse ni, mucho menos, suplantar las funciones que la Constitución atribuye al legislador ordinario, de ahí que haga especial énfasis en reiterar su respeto a su libertad de configuración de categorías jurídicas, diciendo que “ningún reproche puede hacerse desde la perspectiva del juicio de constitucionalidad”

⁶⁸⁷ Cfr. SÁNCHEZ SERRANO, Luis. *Tratado de Derecho Financiero y Tributario Constitucional (I)*. Marcial Pons. Madrid, 1997; págs. 101-102. También desde esta perspectiva constitucional actual, RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. “El sistema tributario.....”. *op.cit.*, pág. 11, y, recientemente, en el mismo sentido “Los principios de la imposición en la jurisprudencia constitucional española”. *Civitas REDF*, nº 100, 1998; págs. 595-597.

B) Emplazamiento del arancel en el concepto constitucional de tributo.

1.- Presupuestos sobre el concepto constitucional de tributo.

1.1.- La identificación del concepto constitucional con el concepto material de tributo.

En el epígrafe anterior, cuando postulábamos el examen del arancel a la luz del concepto de tributo, establecíamos una equiparación entre el eventual concepto constitucional de tributo y el concepto material o sustancial que la Constitución pudiera albergar del mismo⁶⁸⁸, de modo que el concepto constitucional de tributo vendría a manifestarse en un concepto sustancial o material de tributo que alberga y tutela la Constitución en su art. 31.1. Desde esta perspectiva, bien puede hablarse de concepto constitucional de tributo como un concepto material de tributo depurado a la luz de la Constitución.

La aceptación de esta premisa por nuestra parte implica tomar partido en dos cuestiones que implícitamente se suscitan. Por un lado, nuestra convicción de que existe un concepto de tributo que puede inferirse de la Constitución y al que identificamos como concepto constitucional de tributo, siendo conscientes de que esta afirmación no es pacífica actualmente⁶⁸⁹ y de que no faltan autorizadas opiniones que niegan incluso la premisa

⁶⁸⁸ Así lo hizo notar en su momento el profesor PÉREZ ROYO, Fernando. “Fundamento y ámbito.....” *op.cit.*, pág. 220.

⁶⁸⁹ Una signficada posición crítica hacia este planteamiento se manifiesta en la posición del profesor PALAO TABOADA, quien se pregunta si resulta justificado hablar de un concepto material o constitucional de tributo, toda vez que “es evidentemente innecesario desde la perspectiva del principio de legalidad”, suficientemente cubierto por el concepto de prestación patrimonial pública. Además de esta objeción, entiende que no existe base alguna para diferenciar un concepto sustancial de tributo, equiparable con el concepto ‘constitucional’ del mismo, y un concepto formal de tributo, puesto que el concepto de tributo es “único existente, material y formal”. De modo que cuando el TC califica en su sentencia 233/1999 califica a los precios públicos locales como prestaciones patrimoniales de carácter público *materialmente* tributarias, en realidad está considerando “el concepto técnico de la Ley General Tributaria, que no es en modo alguno formal, puesto que se basa fundamentalmente en la naturaleza y en la estructura del presupuesto de hecho”.

En estos términos, afirma que la virtualidad de esta concepción del tributo se limita a propiciar en última instancia un soporte teórico sobre el que poder fundamentar la extensión de la aplicación de otros principios constitucionales propios de los tributos y en particular el de capacidad económica. Esta propuesta teórica resulta, en su parecer, errónea, en cuanto revela “una concepción esencialista del principio de capacidad contributiva

mayor, como es la propia existencia del concepto de tributo⁶⁹⁰. Por otro lado, en coherencia con la aseveración anterior, ese concepto constitucional se asocia y se explica a partir de una noción o concepto material o sustancial de tributo, por lo que será necesario entonces determinar cómo se configura y en qué medida podemos hablar propiamente de un concepto sustancial o material de tributo.

A propósito de esto último, esta tarea requerirá acudir a los principios informantes con que el tributo ha sido dotado en su intensa y fecunda evolución dogmática⁶⁹¹. Pero no sólo se nutrirá de ese componente dogmático, ya que debe también tenerse en cuenta la recíproca influencia entre su percepción dogmática y la realidad del Derecho positivo que la rodea. Así, en nuestro Derecho, todo este ingente caudal de propuestas teóricas sobre la noción de tributo se ha desenvuelto en el marco jurídico de una ley, la LGT, que no contiene un concepto de tributo y, posteriormente, en el contexto de una Constitución que también escoge este término para vincularlo a un deber ciudadano que no lo define pero que lo presupone⁶⁹². Asimismo, el presunto concepto sustancial o material de tributo tampoco responde a argumentaciones sin base en una ordenación legal, sino todo lo contrario. De ahí que, en definitiva, concluyamos que la opinión que se mantenga sobre el

bastante alejada de la realidad y que, por lo general, encuentra escaso respaldo en la jurisprudencia de los Tribunales Constitucionales”. Sobre esta cuestión, con más detalle, cfr. PALAO TABOADA, Carlos. ““Precios públicos”: una nueva figura de ingresos públicos en el Derecho Tributario español”. *Civitas REDF*, nº 111, 2001; págs. 458-459.

⁶⁹⁰ Por todos, cfr. BERLIRI, Antonio. *Corso Istituzionale di Diritto Tributario*. Vol. I. Giuffrè, Milano. 1980; pág. 43, quien aboga por la imposibilidad de dotarle de un significado técnico. En una perspectiva opuesta a esta posición, la doctrina no ha escatimado sus esfuerzos en acotar múltiples diseños teóricos del tributo, susceptibles de ser entendidos como conceptos sustanciales o materiales de tributo, como expresión del intento de suministrar una noción teórica solvente, capaz de preservar su coherencia intelectual como figura jurídica y de explicar convenientemente su alcance y límites en sus concretas manifestaciones legales en el contexto de las diferentes formas de organización constitucional del Estado. En estos términos, resulta patente y notoria la influencia que en su concepto sustancial despliega la clásica definición de GIANNINI que lo fundamenta como una prestación coactiva debida a un ente público, en virtud del *imperium* o soberanía del Estado, con la finalidad de allegar a los entes públicos recursos suficientes para cubrir las necesidades financieras de la colectividad. Cfr. GIANNINI, A.D. *I concetti fondamentali del Diritto Tributario*. UTET. Torino, 1956; págs. 58 y ss.

⁶⁹¹ Un exhaustivo análisis de la misma puede encontrarse en CASADO OLLERO, Gabriel. “Los esquemas conceptuales y dogmáticos del Derecho Tributario. Evolución y estado actual”. *Civitas REDF*, nº 59, 1988, págs. 349 y ss.

⁶⁹² Cfr. LÓPEZ ESPADAFOR, Carlos María. “Las categorías tributarias en el Derecho italiano: recientes tendencias”. *RDFHP*, nº 242, 1996; pág. 865.

concepto material de tributo en la Constitución también supone en cierta manera enlazar y recapitular sobre reflexiones formuladas con ocasión del análisis de la legalidad ordinaria y del propio ordenamiento constitucional anterior⁶⁹³ y comparado, en orden a deducir y depurar si es posible concebir la existencia de unas normas y principios comunes que nos permitan hablar del tributo como institución o categoría jurídica⁶⁹⁴.

De este modo, entendemos que la virtualidad y el sentido de extraer un concepto constitucional de tributo estribará en verificar o acotar qué notas integrantes del mismo cabe incorporar de las que proceden de la construcción dogmática y técnica del tributo⁶⁹⁵ y que hemos calificado *stricto sensu* como concepto sustancial o material de tributo, siempre en el buen entendimiento de que no hay concepto unívoco de tributo, sino todo lo contrario, pero con la relevante salvedad de que, en cualquier caso, el art. 31 CE marca el consenso en torno a los elementos que deben participar de ese concepto constitucional de tributo⁶⁹⁶.

⁶⁹³ Palmarias en este sentido son las palabras del profesor CORTÉS DOMÍNGUEZ, para quien la dogmática tributaria “ha de estar presidida por los principios constitucionales financieros porque ellos son el cimiento de todo el sistema”, si bien reconoce que “difícilmente puede entenderse una dogmática que prescinda de la realidad legal. Lo que, entiéndase bien, no significa apego a la definición del legislador, ni acomodación permanente a la contingencia legislativa, pero sí reflejo de las líneas fundamentales del sistema”. Cfr. “El principio de capacidad contributiva en el marco de la técnica jurídica”. *RDFHP*, nº 60, 1965; pág. 1013.

⁶⁹⁴ Cfr. CASADO OLLERO, Gabriel. “Los esquemas conceptuales.....” *op.cit.*, pág. 385. Este autor subraya la importancia que en el pensamiento sobre los aspectos axiológicos y valorativos de nuestra disciplina adquieren los principios constitucionales en materia tributaria “a efectos de definir la categoría del tributo y analizar el mecanismo técnico-jurídico del que se vale el legislador para su actuación”, hasta el punto que aboga porque tales principios presidan la reconstrucción jurídica del tributo.

Por nuestra parte, hemos pretendido simplemente poner de manifiesto el influjo o interrelación mutua entre el concepto constitucional de tributo y su construcción doctrinal y técnica -a la que hemos llamado sustancial- en un doble orden de consecuencias, en cuanto a que, por una parte, el primero orienta jurídicamente el debate doctrinal en torno al segundo. Por otra parte, el concepto sustancial o doctrinal suministra al constituyente y al propio legislador el contenido de los institutos sobre los que pretende hacer recaer la justicia del sistema tributario y su proyección hacia la consecución de los valores sancionados en la Constitución. Esa interrelación resulta, por lo demás, acorde con lo que sucede con los principios jurídicos propios del ordenamiento financiero, ateniéndonos al razonamiento de CALVO ORTEGA, Rafael. “Consideraciones sobre.....” *op.cit.*, págs. 129-130, para quien esos principios se recogen en la Constitución y en el ordenamiento jurídico no constitucional.

⁶⁹⁵ Cometido que abordaremos inmediatamente en el epígrafe que viene a continuación.

⁶⁹⁶ En este punto suscribimos las consideraciones que efectúa AGUALLO AVILÉS. Ángel. *Tasas..... op.cit.*, págs. 368-369, sobre el concepto de tributo que utiliza nuestra Constitución: “Desde nuestra óptica, hemos de entender necesariamente que la Norma suprema utiliza un concepto *material* de tributo. Es decir, sea cual fuere el contenido exacto que se le dé a la voz tributo, éste debe proceder, no de los requisitos que las leyes ordinarias atribuyan a las diversas categorías tributarias (impuestos, tasas y contribuciones especiales) sino de los caracteres del mismo adivinables en la Norma suprema”. Lo único que cabe apostillar, abundando en lo dicho en la nota

1.2.- Nuestra hipótesis de trabajo sobre el concepto constitucional de tributo: el requisito del ‘ente público’.

De acuerdo con un planteamiento ampliamente aceptado por nuestra doctrina más acreditada, el concepto de tributo en nuestra Constitución se construye a partir del deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos en función de la capacidad económica de los llamados a dicho sostenimiento⁶⁹⁷, tal como señala el art. 31.1 CE, esto es, en torno a su carácter contributivo. Una contribución que el citado precepto constitucional vincula a unos principios inspiradores, entre los que sobresale el principio de capacidad económica, pero que como ha reconocido el propio TC, no agota el modelo de justicia tributaria que diseña la Constitución⁶⁹⁸. Precisamente, en los últimos años, la jurisprudencia constitucional posterior a la STC 185/1995 ha ido pergeñando una noción de tributo que respalda su fundamentación en ese deber de contribuir. Para el Alto Tribunal, “los tributos, desde la perspectiva constitucional son prestaciones patrimoniales coactivas

anterior, es que la Constitución parte implícitamente de un concepto de tributo. En concreto, aquel que se infiere de su concepción dogmática y su evolución jurídica y que sirve de soporte teórico para ‘aislar’ los elementos que cimentan el concepto constitucional de tributo.

⁶⁹⁷ Cfr. FALCÓN Y TELLA, Ramón. “El tributo como instituto jurídico: vínculos que lo integran”. *RFDUC*, nº 20, 1996; pág. 132; RAMALLO MASSANET, Juan. “Tasas, precios.....” *op.cit.*, pág. 262; LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones.....” *op.cit.*, pág. 34; PÉREZ ROYO, Fernando. “Principio de.....” *op.cit.*, pág. 68; BAYONA DE PEROGORDO, Juan José; SOLER ROCH, María Teresa. *Compendio..... op.cit.*, págs. 196 y 198. Más matizadamente, FERREIRO LAPATZA, José Juan. “La definición del tributo”, en *Estudios sobre..... op.cit.*, págs. 287-288.

⁶⁹⁸ Así lo infiere del FJ 4 ° de la STC 27/1981, de 20 de julio, ESCRIBANO LÓPEZ, Francisco. *La configuración jurídica del deber de contribuir. Perfiles constitucionales*. Civitas. Madrid, 1988; págs. 259 y 261, si bien con anterioridad a este pronunciamiento esta hipótesis había sido enunciada por los profesores PALAO TABOADA, Carlos en su clásico estudio “Apogeo y crisis del principio de capacidad contributiva”, en *Estudios jurídicos en homenaje al profesor Federico de Castro*. Vol. II. Tecnos. Madrid, 1976, pág. 410 y MARTÍN DELGADO, José María. “Los principios.....” *op.cit.*, pág. 65.

No es de extrañar que, en un comentario sobre esta sentencia, PALAO TABOADA la catalogue como una decisión elogiada. Cfr. “Los principios de capacidad económica e igualdad en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional español”. *Civitas REDF*, nº 88, 1995; págs. 631, 633-634. Como es sabido, junto a la capacidad económica, el art. 31.1 CE proclama los principios de igualdad, progresividad y no confiscatoriedad como criterios de depositarios o inspiradores de ese “sistema tributario justo”. No obstante, PALAO relativiza en esta misma sede la relevancia de los dos últimos principios, -el de progresividad, entre otras razones, por la difícil concreción de su contenido y el de no confiscatoriedad por erigirse en una variante en el ámbito tributario del principio de propiedad privada (art. 33.1 CE)- e identifica como “criterios fundamentales” los principios de capacidad económica e igualdad.

que se satisfacen directa o indirectamente a los entes públicos con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos”⁶⁹⁹.

Entre nuestros autores, se han prodigado notables esfuerzos con el objeto de delimitar este concepto interpretándolo a la luz de su ubicación sistemática. Así, con ocasión de la STC 182/1997, el profesor LOZANO SERRANO ha sistematizado en cuatro elementos las notas que caracterizan el concepto de tributo desde su sede constitucional⁷⁰⁰. En primer lugar, ha destacado “la conexión constitucional del tributo con el gasto público” señalando que “el deber de contribuir no se formula en abstracto o en su dimensión puramente formal de deber coactivo, sino que se recoge en sí mismo para el sostenimiento del gasto público. Lo que permite erigir como fin definidor del tributo la financiación del gasto público”. En segundo lugar, consiste en “un ingreso público dinerario”, en cuanto el tributo se establece para allegar al ente público recursos suficientes que le permitan sufragar sus necesidades⁷⁰¹. En tercer lugar, se trata, como es obvio, de una prestación coactiva. Como cuarto y último rasgo, apunta “su fundamento en el genérico deber de solidaridad”, deber que el propio artículo 31.1 “lo concreta en ciertos principios de justicia material que fundamentan el tributo”, entre ellos el principio de capacidad económica⁷⁰².

Sin perjuicio de ulteriores observaciones sobre los mismos, interesa ahora resaltar que esta postulación del tributo coincide con la opinión de un importante sector doctrinal que, con anterioridad había fundamentado la noción de tributo en la concurrencia de dos

⁶⁹⁹ SSTC 182/1997, FJ 15º; 233/1999, FJ 18º.

⁷⁰⁰ Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones.....” *op.cit.*, págs. 34-36.

⁷⁰¹ Este rasgo entronca de lleno con la conexión esencial ingreso-gasto público que fundamenta el concepto de actividad financiera como objeto de estudio por el Derecho Financiero. Cfr. RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. *Introducción..... op.cit.*, págs. 70 y ss.

⁷⁰² “Tal y como se formula el precepto, la capacidad económica es ínsita al tributo, penetrando su concepto (.....). La incorporación constitucional de este principio y el resto de los que definen la justicia tributaria a la propia configuración del deber de contribuir no permite desvincular el concepto de tributo de ese fundamento necesario (.....). La Constitución no se limita a establecer un deber de contribuir definido por su carácter puramente formal y carente de contenido, sino que en ella no cabe cualquier deber de contribuir, sino sólo el que fundamentado en la capacidad económica se ordena al logro de unos fines sustanciales y a la realización de la Justicia, entendiendo el sistema tributario como una exigencia de resultados que se requiere al sistema tributario”. Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones.....” *op.cit.*, pág. 36.

elementos como piedras angulares del mismo: el principio de reserva de ley y el principio de capacidad económica⁷⁰³. A la vista de estas opiniones, bien cabría concluir que el tributo, desde la perspectiva constitucional, es una prestación coactiva de carácter contributivo⁷⁰⁴, inspirada en última instancia en un deber de solidaridad inherente a la consecución de la justicia del modelo de Estado definido en nuestra Constitución⁷⁰⁵, en una abierta sintonía con los ordenamientos más importantes del Derecho comparado como Alemania o Italia⁷⁰⁶.

Por nuestra parte, aceptamos las cuatro características que cimentan la noción constitucional de tributo propugnada por el profesor LOZANO SERRANO, en la medida en

⁷⁰³ Cfr. MENÉNDEZ MORENO, Alejandro. “Algunas reflexiones sobre los principios de capacidad y legalidad como inspiradores de los tributos y de los precios públicos”, en *Estudios..... op.cit.*, pág. 26; ORÓN MORATAL, Germán. “Notas sobre el concepto de tributo y el deber constitucional de contribuir” en *El sistema económico..... op.cit.*, págs. 1591 y 1602; AGULLÓ AGÜERO, Antonia. “Los precios.....” *op.cit.*, pág. 554; CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías. *Ordenamiento tributario..... op.cit.*, pág. 169; PÉREZ ROYO, Fernando. “Principio de.....” *op.cit.*, pág. 55.

⁷⁰⁴ Así lo define el profesor PÉREZ ROYO, Fernando. “Fundamento y ámbito.....” *op.cit.*, págs. 220-221, siguiendo a su vez la concepción de GIANNINI, a quien cita expresamente. Más adelante nos extenderemos en reseñar cómo concibe PÉREZ ROYO el tributo definido en estos términos, prestando especial atención a su visión sobre qué debe entenderse por su carácter contributivo. Por el momento, baste con apuntar que así entendido, el tributo es una prestación coactiva que destinada a la contribución al gasto público, esto es, a la financiación de necesidades colectivas. Esta formulación del tributo es compartida por RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. *Introducción..... op.cit.*, págs. 99 y 162.

⁷⁰⁵ Como acertadamente matiza ORÓN MORATAL, Germán. “Notas sobre.....” *op.cit.*, págs. 1591-1592 y 1600, la Constitución no establece el porqué del deber de contribuir, sino el cómo, de ahí que estimemos oportuno recalcar en su definición lo que es la razón del deber de contribuir de la fundamentación del tributo en ese mismo deber de contribuir. Lo segundo nos lo aclara directamente el mismo art. 31.1 CE. En cambio, el primero, esto es, el porqué del deber de contribuir requiere una interpretación conjunta del art. 31.1 CE con otros preceptos constitucionales, “siendo axiales en este punto la igualdad real del art. 9.2 y los principios rectores de la política social y económica del Capítulo III del Título I de la Constitución, preservados ambos por el principio de solidaridad proclamado en los arts. 2 y 138 CE de forma expresa”.

Precisamente, a propósito del deber de contribuir, no está de más reseñar la formulación que de él propone ESCRIBANO LÓPEZ, Francisco. *La configuración jurídica..... op.cit.*, págs. 356-362, en el que enuncia como aportación nuclear de su trabajo que la configuración del deber de contribuir en nuestra Constitución, tradicionalmente vinculada al principio de capacidad económica debe dar paso a una nueva etapa en que se fundamente o por lo menos, tenga en cuenta, el principio de asignación equitativa de los recursos, consagrado en el art. 31.2 CE, esto es, el examen sobre la fundamentación del deber de contribuir en nuestra Constitución debe iniciarse desde un nuevo punto de partida y ese inicio se encuentra en el art. 31.2 CE.

⁷⁰⁶ Cfr. Cfr. HERRERA MOLINA, Pedro Manuel. *Capacidad económica y sistema fiscal(Análisis del ordenamiento español a la luz del Derecho alemán)*. Fundación Oriol Urquijo. Marcial Pons. Madrid, Barcelona, 1998; págs. 93-94.

que entronca con la noción constitucional de tributo albergada en el sector doctrinal antes citado y, si se nos apura, confirmada en las sentencias del Alto Tribunal de 1997 y 1999. No obstante, esta constatación no es suficiente en aras al objeto de nuestra investigación. Es más, a la vista del concepto constitucional de tributo que hemos aceptado, el arancel puede plantear algunos problemas en su encaje en aquel concepto de tributo, pues aunque queda claro que comparte con él su carácter coactivo suscita ya más dificultades afirmar sin más su participación en los tres rasgos restantes.

Por este motivo, es preciso introducir algunas observaciones acerca de dicho concepto que van a devenir fundamentales en nuestra toma de posición sobre la naturaleza tributaria del arancel. En particular, vamos a detenernos a comentar un rasgo que, en el momento presente, representa uno de los mayores escollos para argüir la naturaleza tributaria del arancel y que se refiere a la ausencia de un ente público como sujeto activo perceptor de la obligación coactiva, en este caso la obligación de pago del arancel, en la que no se incluirían ni el registrador ni el notario, porque no son entes públicos. Dada la relevancia que para nuestro análisis tiene las conclusiones que se deriven sobre este punto, preferimos abordar en este lugar la reflexión sobre el concepto de ente público en el concepto constitucional de tributo y remitir al siguiente epígrafe el comentario del arancel con relación a su carácter contributivo y a su vinculación con el gasto público, en orden a perfilar definitivamente la naturaleza tributaria del arancel en la esfera constitucional.

Según se ha expuesto, el contraste entre el concepto constitucional de tributo asumido con el de prestación patrimonial pública evidencia que la coactividad propia de esta última, presente en el arancel, confluye también en el concepto constitucional de tributo ya que éste por su parte responde, al igual que las restantes prestaciones patrimoniales públicas, a la satisfacción o consecución de una finalidad pública. Una finalidad que, en el caso del tributo, se manifiesta en dos vertientes: su finalidad fiscal ordinaria -que se asocia al carácter instrumental o medial de la actividad financiera en cuyo ámbito se integra, como ingreso público, el tributo- y su finalidad extrafiscal, referida a la utilización del tributo con fines de consecución de objetivos de política económica y

social⁷⁰⁷. Llegados a este punto, se atisba una diferencia capital que individualiza al tributo respecto de las restantes prestaciones públicas y que se centra en la presencia del ente público; preceptiva, en el tributo, como rige desde siempre en su definición, opcional en la prestación patrimonial⁷⁰⁸.

En estos términos, la diferencia entre ambas categorías desde el punto de vista constitucional no presenta *a priori* excesivos problemas, por cuanto aunque se trate de prestaciones coactivas destinadas a satisfacer finalidades públicas, el tributo viene individualizado por la interposición de un ente público en su gestión y percepción, personificado en la Administración pública, en la medida en que la contribución que de él deriva se destina a ésta por ser la institución que canaliza la satisfacción de las necesidades

⁷⁰⁷ Art. 4 LGT. Recuérdese que la llamada finalidad extrafiscal de los tributos fue reconocida expresamente por el TC en la STC 37/1987, de 26 de marzo. Sobre la significación de la extrafiscalidad y en general sobre la finalidad extrafiscal en el ámbito tributario, consúltese CASADO OLLERO, Gabriel. “Los fines no fiscales de los tributos”, en *Comentarios..... op.cit.*, págs. 103 y ss.

A propósito de la finalidad extrafiscal, el Tribunal no ha reconocido todavía si esa finalidad del tributo es extensible a las prestaciones patrimoniales de carácter público, habida cuenta precisamente de que su ‘carácter público’ se vincula a la persecución de finalidades públicas. Por esta razón, consideramos que es más prudente y, por ello recomendable, señalar que el tributo y la prestación patrimonial pública comparten su destino a una finalidad pública, entendiendo únicamente por tal la finalidad fiscal o recaudatoria. E, incluso, respecto a ésta es aconsejable introducir el matiz de que la prestación patrimonial posee una finalidad fiscal en cuanto a que su orientación y sentido es el de sufragar necesidades sociales o colectivas, no necesariamente y en todo caso la de recaudar para allegar fondos a los entes públicos con los que poder dar respuesta a aquéllas, que es propiamente en los términos en que se revela la función fiscal del tributo.

De todas formas, retomando la posibilidad de la extrafiscalidad en las prestaciones patrimoniales públicas, aunque se trate de una cuestión que excede el objeto de nuestro estudio, no está de más dejar constancia de ella y comentar a tal efecto, aunque sea una opinión indiciaria o preliminar, que no sería aventurado plantear teóricamente dicha posibilidad, atendiendo a sus paralelismos conceptuales y a su común reconocimiento en la Constitución. De hecho, la doctrina ya ha identificado algún supuesto en nuestro ordenamiento jurídico de prestación patrimonial de carácter público extrafiscal. Así califica JIMÉNEZ ZELEDÓN, Mariano. “La Ley de Envases y Residuos de Envases: un caso de configuración de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias en el ordenamiento jurídico español”. *RCT*, nº 193, 1999; págs. 5-32, las obligaciones pecuniarias que establece a cargo de los consumidores finales de envases a favor de los distribuidores encargados de su puesta en circulación la Ley 11/1997, de 24 de abril, de Envases y Residuos de Envases. Ahora bien, si se admite teóricamente que las prestaciones coactivas pueden cumplir u obedecer a fines extrafiscales, debe convenirse igualmente que la imaginaria línea divisoria entre ambas figuras quedaría prácticamente diluida, aportando un argumento adicional a favor de quienes consideran que no existen diferencias sustanciales entre los dos.

⁷⁰⁸ Es más, en la mayoría de las ocasiones, por no decir siempre, la prestación no será un ingreso público; puesto que si se percibe por un ente público, presupuesta su finalidad pública, lo más normal es que acabe configurándose como tributo desde la perspectiva constitucional.

colectivas⁷⁰⁹. Si se traslada esta argumentación al arancel, parece claro que el pago al funcionario público no encaja en principio en el esquema del tributo y del gasto público, con lo cual parece descartarse de antemano su eventual naturaleza tributaria, pues si algo parece difícilmente controvertible es que la estructura del tributo descansa en buena medida en su vinculación a un ente público⁷¹⁰. Por tanto, debe convenirse en aceptar la presencia del ente público en el concepto constitucional de tributo, porque forma parte de su propia esencia, sin más.

La certeza de este aserto no se discute, pero tampoco representa un obstáculo insalvable para proponer, como es nuestra intención, la interpretación de que el arancel puede cumplir también, a estos efectos, el requisito de su percepción por un ente público. Sobre todo cuando es fácilmente constatable la paulatina complejidad y la contingencia que esta categoría reviste en el momento presente en el ordenamiento jurídico español, inmersa en un escenario de intervencionismo del Estado que ha desembocado, entre otras consecuencias, en el fenómeno de huída de la actividad administrativa hacia el Derecho Privado⁷¹¹ y en una progresiva proliferación de órganos y entidades que adoptan soluciones jurídicas en cuanto a su estatuto, fines y organización que dificultan a primera vista su

⁷⁰⁹ En estos términos, se manifiesta claramente la conexión entre el tributo y la institución presupuestaria que tiene su elemento decisivo en el concepto jurídico de gasto público, vinculado a aquélla, y que tiene su principal expresión en el crédito presupuestario.

⁷¹⁰ Anteriormente reseñamos que la Constitución alberga un concepto material de tributo que está impregnado en algunos de sus rasgos por su concepción clásica doctrinal. Y ello se evidencia con toda nitidez en este rasgo y no sólo entre nuestros autores, por todos VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Notas sobre.....” *op.cit.*, pág. 458, sino también en el ámbito de otras doctrinas, como por ejemplo la italiana, que han ejercido un cierto influjo sobre la nuestra. Cfr. FORTE, Francesco. “Note sulla nozione di tributo nell’ordenamento finanziario italiano e sul significato dell’art. 23 della Costituzione”. *Riv. Dir. Fin.*, II, 1956; pág. 269; MICELLI, Gian Antonio. *Curso de Derecho Tributario*. Edersa. Madrid, 1975, pág. 40. En una posición más matizada, pero conducente a resultados sustancialmente idénticos, ATALIBA predica el concepto de tributo con relación a la persona pública o “meramente administrativa” que identifica por lo general con el Estado, si bien reconoce la posibilidad de que el tributo sea recaudado por otras personas jurídico públicas diferentes e, incluso, por personas de derecho privado, siempre que éstas tengan una finalidad de interés público. En concreto este autor las califica como “personas que la ley llama a colaborar como administración pública” y, en una posición muy significativa, las ubica en el ámbito de la parafiscalidad. Cfr. ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. Editora Revista dos Tribunais. Sao Paulo, 1981; págs. 27-28 y 89.

⁷¹¹ Sobre la incidencia y manifestación del intervencionismo estatal en el fenómeno de trasposición entre las estructuras del Derecho Público y del Derecho Privado cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Intervencionismo y Derecho Financiero”. *Civitas REDF*, nº 55, 1987; págs. 336 y ss.

adscripción a uno u otro campo⁷¹². En este sentido, entonces, una cosa es exigir que el tributo se predique de la figura del ente público y otra cosa bien distinta es que la complejidad que entraña la acotación de este término nos aboque a precisar a qué categoría de ente público nos referimos en sede del concepto constitucional de tributo y, en particular, a si debemos analizarlo tomando su noción tradicional, descartando otras concepciones alternativas del mismo. Con ello, no se pretende terciar en una materia que excede el propósito de nuestro trabajo, pero sí de sentar una reflexión sobre la conveniencia de replantearse el significado de lo que quepa entender por ‘ente público’, en atención a su indudable repercusión sobre el concepto constitucional de tributo y, en consecuencia, sobre la aplicación efectiva de los principios constitucionales que lo rigen.

A tal efecto proponemos una interpretación de la categoría ‘ente público’ coherente con la premisa metodológica que esgrimió el TC en la tantas veces citada sentencia 185/1995 para salvaguardar el principio constitucional de reserva de ley de su degradación mediante el recurso a criterios formales para relajar o sortear sus exigencias.

Si en aquella ocasión, el Alto Tribunal apostó por remover el ropaje formal de ciertos argumentos empleados por el legislador para atemperar la verdadera naturaleza coactiva de la prestación -como, por ejemplo, el régimen jurídico de la prestación del servicio- a fin de preservar la aplicación del principio de reserva de ley, entendemos que es cabalmente razonable y aconsejable asumir una exégesis similar de la noción de ente público -esta vez, encaminada a la aplicación del concepto constitucional de tributo- a prestaciones cuya naturaleza jurídica es similar a la del tributo. El planteamiento que abonamos participa plenamente de las ideas y consideraciones que recientemente ha aducido MARTÍN JIMÉNEZ con ocasión del concepto constitucional de tributo pergeñado en la jurisprudencia del Alto Tribunal, cuando aboga por mantener una noción amplia y extensiva de la categoría ‘ente público’ que no englobe tan sólo las manifestaciones más usuales del mismo, encarnada en la Administración pública, sino también a otras figuras,

⁷¹² Véanse los comentarios que a esta realidad le dedica RAMALLO MASSANET, Juan. “Hacia un.....” op.cit, págs. 42 y ss y, en especial, la doctrina del TC sobre las distintas formas de personificación de las Administraciones Públicas y la encarnación del poder público.

como por ejemplo las corporaciones de Derecho Público o los Colegios Profesionales, por “una sencilla razón: si buscamos un concepto constitucional de tributo, éste debe vincular al legislador ordinario y no dejar a su arbitrio la aplicación de las normas constitucionales”⁷¹³.

En realidad, esta idea no es nueva⁷¹⁴ toda vez que, con anterioridad, AGUALLO AVILÉS ya había propugnado por razones muy similares una concepción material laxa o flexible del tributo “como corolario lógico y casi necesario”⁷¹⁵, en la interpretación de ambas figuras, e incluso es posible remontarse y enlazar argumentalmente estos razonamientos con las observaciones que formulara el profesor PÉREZ ROYO sobre el concepto de tributo en un momento previo al texto constitucional⁷¹⁶. No obstante, en el momento actual, tiene la virtud de plantear la aplicación de un enfoque similar al que desde 1995 sustenta el TC en materia de imposición de prestaciones coactivas a los ciudadanos, a la preservación del concepto constitucional de tributo cuando éste puede ver comprometida

⁷¹³ Cfr. “Notas sobre.....” *op.cit.*, pág. 193.

⁷¹⁴ Es por todos conocido la idea desarrollada por el profesor LOZANO SERRANO tendente a preconizar la unificación del régimen jurídico financiero de todos los entes públicos mediante la aplicación de los principios de justicia financiera y tributaria a la actividad empresarial de los entes públicos. Cfr. “Intervencionismo.....”. *op.cit.*, págs. 325 y ss, en especial, págs. 366-374.

⁷¹⁵ Cfr. *Tasas..... op.cit.*, págs. 372-375. Éste, a diferencia de MARTÍN JIMÉNEZ, carece del soporte jurisprudencial de las SSTC 185/1995, 182/1997 y 233/1999, pero llega a una conclusión similar apoyándose en los pronunciamientos de la Corte Costituzionale italiana sobre los arts. 23 y 53 de la Constitución italiana (CI), muy parejos a los arts. 31.1 y 31.3 CE. Ello le permite postular unas premisas que paralelamente se han demostrado proféticas en el ámbito de nuestro concepto constitucional de tributo. Así, AGUALLO AVILÉS sostiene la premisa de que, si bien tributo y prestación impuesta son categorías distintas, no es menos cierto que resulta difícil trazar un ámbito diáfano de prestaciones impuestas no tributarias. En esta convicción, afirma a continuación que “en realidad, cuando se sostiene –como nosotros hemos defendido respecto del artículo 31.1 CE- que el principio de capacidad ex artículo 53 CI tiene eficacia exclusivamente respecto de los tributos, aparece como corolario lógico y casi necesario, proponer una concepción material, laxa, de tributo, si no se quiere dejar al capricho del legislador la elección de cuáles supuestos de prestaciones impuestas deban exigirse conforme a los haberes de los sujetos pasivos”. De esta manera, AGUALLO AVILÉS, que ha negado previamente la interpretación extensiva del art. 31.1 CE fuera del ámbito de los tributos *stricto sensu* y, por tanto, las prestaciones patrimoniales públicas, se ve abocado casi de forma inexorable a adoptar un amplio concepto de tributo a efectos constitucionales, para evitar que el legislador disponga del mismo. En consecuencia, acaba por situarse, más ambiguamente, en la posición de MARTÍN JIMÉNEZ respecto a la delgada línea que, en un plano sustancial o material, separa los conceptos constitucionales de tributo y de prestación patrimonial pública, figuras en principio formalmente distintas.

⁷¹⁶ Cfr. “Fundamento y ámbito.....” *op.cit.*, págs. 220-221.

su aplicación por no encajar en la noción ‘usual’ de ente público⁷¹⁷. O si se prefiere, para evaluar a la luz del concepto de tributo, si la concreta concepción que se albergue o maneje por el legislador de ente público puede condicionar o limitar la eficacia del mismo⁷¹⁸.

⁷¹⁷ Esta es la posición que encontramos en algunos autores señalados de la doctrina italiana como FEDELE, Andrea. Cfr. “Corrispettivi di pubblici.....” *op.cit.*, págs. 21 y ss, cuando se manifiesta a favor de extender la noción de gasto público en un sentido material a todos los gastos que sirven para gestionar servicios públicos esenciales, o lo que es lo mismo “no la limita” a los gastos que atienden a las finalidades de los entes públicos territoriales. Aunque no compartimos algunas de sus conclusiones que dimanen de su razonamiento, sí convenimos el fondo que lo sustenta en la medida en que cuestiona, desde el enfoque del concepto constitucional de tributo, el planteamiento formal tradicional que lo ciñe estrictamente a las manifestaciones clásicas del poder público, de la soberanía del Estado. Con base en esta premisa, FEDELE es partidario de extender el concepto de tributo a las prestaciones que se satisfacen para el sostenimiento de los servicios públicos, con independencia de las formas que adopte su gestión, porque pueden entenderse desde un punto de vista material como una forma de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, dada esa vertiente material del gasto que, tal como hemos reproducido, no la limita a los gastos del ente público. Hasta tal extremo minimiza ese aspecto formal que llega a admitir la posibilidad de que un particular sea sujeto activo del tributo, aunque, debe también significarse que no se repara excesivamente en explicar esta premisa, pero sí recalca que “se trata de reconocer al fenómeno (tributario) una mayor extensión en correspondencia con la expansión de la categoría de los servicios públicos esenciales”. En el buen entendimiento de que la noción de servicio público esencial responde también a consideraciones materiales, en cuanto a la presencia de las características de la realidad que lo presentan como indispensables para el ciudadano. Lo que no compartimos es que el autor, en una crítica implícita al art. 23 CI por la reducción que, en su opinión, comporta la definición clásica de tributo como manifestación de la soberanía del Estado, postergue el hecho indudable de que el tributo, aunque sea algo más, es ante todo una prestación coactiva para los particulares, lo que le aboca a sostener un aserto de difícil comprensión dogmática y dudosa compatibilidad a la luz de nuestro texto constitucional: que las prestaciones que se satisfacen con ocasión de la prestación de servicios públicos esenciales pueden ser entendidas como “tributos que no se incluyen entre las prestaciones impuestas, de la misma forma que la Corte admite la subsistencia de prestaciones impuestas que no son tributos”. En este aspecto, discrepamos del profesor italiano pues entendemos que la noción de tributo no puede desvincularse de su sustrato común con la noción de prestación coactiva. Esto es, para fundamentar la naturaleza tributaria del arancel, no podemos asumir esta conclusión, puesto que ello supondría negar la mayor; esto es, que es una prestación coactiva sometida al principio de reserva de ley, ex. art. 31.3 CE. Sólo en la medida en que el arancel se presuponga, ante todo, coactivo, tiene sentido plantear si además reúne los componentes propios de la especie más cualificada del género prestación coactiva: el tributo.

No puede soslayarse que este planteamiento, si bien atractivo por las consecuencias que despliega en orden a propiciar una interpretación material del concepto de tributo, no es ni mucho menos pacífico en su propia doctrina. En este orden de consideraciones, su postura contrasta por ejemplo, con la que ampara MICHELI, quien, a pesar de reconocer la relatividad del concepto de tributo y la heterogeneidad de las prestaciones coactivas, discierne entre ambos conceptos acogiendo, entre otros argumentos, la distinción formal del gasto público, al reputar como tributos las prestaciones que se destinan al Estado y en general a los restantes entes públicos territoriales y como prestaciones coactivas aquéllas que tienen por objeto la satisfacción de fines públicos, aunque a continuación las particulariza vagamente en otros entes públicos o similares. Así, en concreto, se refiere a las prestaciones impuestas por un *atto dell'autorità* que se perciben con ocasión de “un cierto servicio público prestado en régimen de monopolio por un ente público concesionario”. Cfr. MICHELLI, Gian Antonio. “Prestazioni imposte, sconto dei medicinali, capacità contributiva e sostituzione tributaria”. *Riv. Dir. Fin.* II, 1973; págs. 128-131.

⁷¹⁸ Los esfuerzos de la doctrina se están encaminando en los últimos tiempos a reflexionar sobre el replanteamiento del concepto de tributo con ocasión de la posibilidad de extenderlo a ámbitos tradicionalmente ajenos. Las ideas que comentamos sobre este particular son, en todo caso, similares, puesto que convergen en la misma cuestión de fondo: la articulación del concepto constitucional de tributo y su interrelación con la categoría prestación patrimonial pública. Un ejemplo reciente lo hemos encontrado en RUIZ GARIJO, Mercedes. “La gestión privada del servicio público. Hacia un nuevo concepto de tributo”. Seminarios de Derecho Financiero y

Nosotros pensamos, al igual que MARTÍN JIMÉNEZ, que la concreta caracterización del ente público perceptor del tributo, si no irrelevante, es indiferente para calificar una prestación como tributaria desde el punto de vista constitucional, aun a sabiendas de que esta posición entraña el riesgo de ampliar el concepto de tributo hasta el extremo de que “abarque figuras no consideradas tradicionalmente como tales” y ello, en consecuencia, nos obligue a examinar con detalle hasta qué punto son predicables las exigencias de ese concepto a las figuras comprendidas en estos términos⁷¹⁹. Pero esta constatación no desvirtúa, a nuestro modo de ver, la conveniencia de proceder en la forma que hemos propuesto. Aunque sólo sea, insistimos, porque es la posición más consecuente con los criterios interpretativos imperantes en esta materia y otros aspectos colindantes que abiertamente mantiene el TC desde 1995 y que, a tenor de los mismos, parece no haber encontrado todavía su configuración definitiva, sino que se presenta como una jurisprudencia incipiente en la indagación del concepto constitucional de tributo.

En resumidas cuentas, nos adherimos a esa concepción laxa o amplia del tributo como presupuesto *sine qua non* para sustentar la naturaleza tributaria del arancel, si se quiere llevando a las últimas consecuencias la metodología antiformalista, ya que en principio se ha hablado de su extensión a personas jurídico-públicas, que no son *stricto sensu* entes públicos, como son los Colegios Profesionales o las Corporaciones de Derecho

Tributario. IEF. Madrid, 2001, pág. 2, en donde se aboga por la extensión del tributo a las prestaciones abonadas por los particulares a los gestores indirectos de servicios públicos. De todas formas, el pasaje más llamativo desde nuestro punto de vista está en una idea enunciada por la autora en la que se muestra favorable a unificar ambos conceptos, precisamente a raíz de la concepción teleológica del carácter público de la prestación impuesta introducido en la STC 182/1997, lo que le lleva a afirmar la naturaleza sustancial entre ambos y propugnar “el replanteamiento del concepto de tributo” a la luz del interés público. A raíz de este planteamiento, RUIZ GARIJO llega incluso a considerar la posibilidad de articular el tributo de una manera indirecta, “en cuanto suponga un ahorro de gasto público”. Por el momento dejamos apuntadas estas reflexiones, sobre las que tendremos la oportunidad de pronunciarnos más detalladamente en el apartado siguiente.

⁷¹⁹ Cfr. “Notas sobre.....” *op.cit.*, pág. 193. No es ésta la única consecuencia que se deriva de asumir esta posición, ya que la misma nos conduce a una difuminación del concepto de prestación patrimonial pública con relación al tributo, algo que está en la mente, como se ha podido comprobar, de los autores que seguimos en este punto. MARTÍN JIMÉNEZ expresa convincentemente la consecuencia de mantener esta posición cuando asevera que “la noción de tributo se ensancha hasta el punto de que podríamos decir que los conceptos de prestación patrimonial y tributo son casi coincidentes pues los supuestos en que exista una prestación patrimonial pero no un tributo serán extraños”. Cfr. “Notas sobre.....” *op.cit.*, pág. 193. A un convencimiento similar llegaba AGUALLO AVILÉS, parafraseando a GIANNINI. Cfr. Tasas..... *op.cit.*, pág. 375.

Público. De todas formas, en lo que atañe al arancel, no puede soslayarse que sus perceptores, notario y registrador, son personas que ejercitan funciones públicas, se califican legalmente como funcionarios, dependen jerárquicamente de un Ministerio y se integran en un régimen de organización colegial que, según declaró el TC, no es similar al de cualquier colegio profesional, dada la preponderancia del interés público que encarnan. No son, en suma, entes públicos pero tampoco lo son igualmente las entidades corporativas. Ciertamente, en éstas últimas se aprecia una estructura u organización colectiva que no parece concurrir aparentemente en el notario y registrador, estatuto jurídico asociado a una persona. No obstante, en el análisis que proponemos, este dato recibe la misma valoración: se trata de datos jurídicos formales del ordenamiento que, en el plano meramente legal, excluyen la posibilidad de calificar como tributarios los ingresos que perciben de los particulares ya sea en concepto de recargo cameral, cuota colegial o de arancel. Lo que no quiere decir que sirvan para eludir siempre y en cualquier caso su eventual naturaleza tributaria, al menos desde el punto de vista que preconizamos.

Como último apunte debe decirse que si llegamos finalmente a la conclusión de que el arancel es una prestación coactiva de carácter contributivo que se paga a un ente público *sui generis* convendremos que a lo mejor ofrece problemas de ubicación entre las categorías tributarias⁷²⁰, pero no cabrá negar su participación de la naturaleza de tributo desde la perspectiva constitucional, toda vez que ésta no puede depender de la concurrencia o ausencia de ningún rasgo jurídico formal, al igual que la coactividad de la prestación impuesta no depende de cómo se organice el régimen jurídico del servicio o actividad cuya demanda la genera. En este sentido, entendemos que las concretas manifestaciones del concepto constitucional de tributo no tienen por qué coincidir con la ordenación legal de sus categorías, aunque sí admiten ser reinterpretadas a la luz de aquél⁷²¹, y así lo

⁷²⁰ Pero aún desde este punto de vista, llegaremos a fundamentar la naturaleza de actividad administrativa o de servicio público de la actividad notarial y registral a efectos de integrarla en el ámbito de la tasa, a cuyo análisis nos remitimos.

⁷²¹ Queremos concluir esta disertación sobre la figura del ente público reseñando que la aplicación amplia del concepto constitucional de tributo no tiene que desencadenar ineludiblemente una ruptura con el concepto técnico de tributo ni una interpretación forzada del mismo. Todo lo contrario, en algunos supuestos, como en el arancel, puede bastar con realizar una interpretación del mismo con arreglo a los principios constitucionales. De

intentaremos demostrar al examinar el encaje legal del arancel al amparo del art. 26 LGT, emulando el sugerente planteamiento que ya anticipara el profesor PÉREZ ROYO al residir el arancel en el ámbito constitucional tributario, como explicaremos seguidamente.

2.- El arancel como figura integrante del concepto constitucional de tributo.

Hasta cuanto llevamos dicho, el arancel como prestación patrimonial pública comparte con el concepto de tributo el rasgo de la coactividad y si bien difiere en apariencia de la ‘nota orgánica pública’, hemos establecido una interpretación que, a buen seguro, tendrá un puntual reflejo al analizar la participación del arancel en los dos aspectos restantes de dicho concepto: su vinculación con el gasto público y su carácter contributivo. En aras a respetar el orden lógico de nuestra disertación, comenzaremos por el primero de ellos.

2.1.- La noción de gasto público en el ámbito del concepto constitucional de tributo: el arancel es un instrumento para financiar un gasto público.

La proverbial vinculación del tributo con el gasto público queda plasmada magistralmente en las siguientes palabras del profesor RODRÍGUEZ BEREJO: “la unidad esencial del fenómeno financiero viene dada, teleológicamente, por el principio básico, causa fundamental de la imposición: que los ingresos públicos tributarios constituyen el medio para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos y, en consecuencia, existe el deber constitucional de que los ingresos públicos se destinen a la cobertura de los gastos

hecho, su naturaleza tributaria ha sido postulada de conformidad con la ordenación legal del tributo como en su vertiente constitucional. Si eso no es posible, no negaremos la premisa mayor, es decir su naturaleza tributaria a la luz de la Constitución, pero sí nos abocará a examinar cuál es la calificación jurídica más adecuada para esa prestación materialmente tributaria, pero en ningún caso abogamos por interpretaciones extravagantes del concepto técnico-legal de tributo amparándonos en su naturaleza tributaria constitucional. Por ello, y en la medida de lo posible, intentaremos insertar de modo natural el arancel en la esfera tributaria constitucional y a continuación, si así se infiere de su configuración jurídica, en la esfera tributaria legal; eso sí, reiteramos, sin forzar ni distorsionar el sentido del concepto legal por el hecho de preservar a toda costa su naturaleza tributaria ‘constitucional’, puesto que ésta no depende *a priori* del hecho de que el arancel encaje o no en la trilogía tributaria del art. 26 LGT, aunque ya podemos avanzar que nuestra opinión es favorable a considerarlo como tasa, presuponiendo por supuesto su naturaleza tributaria en la concepción que la Constitución contempla de este instituto.

públicos previstos y autorizados por la Ley de Presupuestos”⁷²². También resulta un lugar común en la doctrina asociar la noción de gasto público con la afectación a las arcas del Estado⁷²³, como representación paradigmática del poder público, en la medida en que éste canaliza la erogación de dicho gasto hacia la satisfacción de los fines públicos, a través de su realización para la satisfacción de las necesidades colectivas⁷²⁴.

Así las cosas, el requisito de la presencia del ente público en el concepto de tributo reaparece con toda su intensidad para impugnar la naturaleza tributaria del arancel, ahora encarnado en la noción de gasto público y, por extensión, comunica su incompatibilidad a la luz de la conexión esencial ingreso-gasto público que dimana de la acepción del ‘concepto encrucijada’⁷²⁵ del Derecho Financiero y Tributario: la actividad financiera. Desde este punto de vista, el arancel difícilmente puede ser considerado una manifestación de la actividad financiera de los entes públicos, toda vez que las cantidades recaudadas en concepto de arancel no se destinan a un ente público para que éste provea las necesidades colectivas. Luego, no puede hablarse, en puridad, de gasto público, al menos en la concepción clásica que sustenta el profesor VICENTE-ARCHE DOMINGO, para quien la noción jurídica de gasto público “está directamente relacionada con la función que respecto al ordenamiento jurídico cumple el ente de que se trate, y de la cual da fe precisamente su naturaleza pública, y no con la intrínseca naturaleza de la actividad desarrollada por el ente, y, por tanto, con la de los fines para el cumplimiento de los cuales se realicen los gastos”⁷²⁶.

⁷²² Cfr. *Introducción..... op.cit.*, págs. 74 y 87. En sus reflexiones sobre la ya comentada unidad esencial del fenómeno financiero hace hincapié en el criterio teleológico y no meramente lógico que la ampara y cita, abundando en estas consideraciones, al profesor SÁINZ DE BUJANDA, para quien “la propia *institución del tributo no es concebible ni, por tanto, explicable, sin la continua referencia a los fines estatales y, consiguientemente, a los gastos que la generan*”. La cursiva respeta el original de la obra consultada, dato que recalca su significación a estos efectos, pues se está ratificando una premisa inveterada sobre la que recae una buena parte de la explicación científica clásica de nuestra disciplina de conocimiento.

⁷²³ Por todos, cfr. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. *Lecciones de Derecho Financiero*. Facultad de Derecho. Universidad Complutense (4ª ed). Madrid, 1986; pág. 153; VALDÉS COSTA, Ramón. *Curso de Derecho Tributario*. Depalma-Temis-Marcial Pons. Buenos Aires, Santa Fe de Bogotá, Madrid, 1996; págs. 72 y 74.

⁷²⁴ Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Gasto público.....” *op.cit.*, págs. 537-538.

⁷²⁵ Cfr. RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. *Introducción..... op.cit.*, pág. 29.

⁷²⁶ Cfr. “Apuntes sobre.....” *op.cit.*, pág. 458. Asume las ideas expuestas por BARTHOLINI, Salvatore. *Il principio di..... op.cit.*, págs. 138-141. En última instancia, el profesor VICENTE-ARCHE equipara esta

La objeción, entonces, desde este enfoque, no sólo es la ausencia de un ente público interpuesto, sino que, en todo caso, no hay gasto público porque el pago del arancel no se destina a sufragar necesidades públicas, al carecer del carácter público que le imprime su percepción por un ente público. En estos términos, destaca con una obvia significación su permanente ausencia de reflejo presupuestario, factor que también invalida su eventual caracterización como gasto público.

Paralelamente a este planteamiento, el profesor PÉREZ ROYO enjuició el problema que nos ocupa en una perspectiva distinta al postular la posibilidad teórica de que un privado o particular pueda ser destinatario de una prestación tributaria, cuestión que fue objeto de debate paralelo en la doctrina italiana⁷²⁷ y cuya resolución, en opinión que compartimos, estriba en última instancia en “determinar el criterio para atribuir la calificación de público a un gasto o actividad”. O bien se opta por un criterio formal que atiende al carácter o entidad pública del órgano que lo realiza. O bien se opta por asumir una posición menos rígida basada en una concepción material del gasto, terreno éste último en que ubica, sin referirse expresamente, al arancel, en la medida en que reputa como tal el gasto que sirve para financiar la realización de funciones públicas, aunque se realicen por los particulares, “o de cualquier manera, actividades que la Ley pone entre las competencias de los entes públicos”⁷²⁸. En virtud de esta concepción material del gasto público, este autor acababa significando la naturaleza tributaria de las prestaciones que

concepción del gasto público con la propia idea de contribución a su sostenimiento. En consecuencia, el carácter contributivo del tributo se define de conformidad con esa visión orgánica del gasto público, de tal forma que, como señala en esta misma sede, el tributo es la contribución a los gastos de cualquier ente público y, como tal se predica no sólo de la Hacienda estatal, sino también de otras manifestaciones de entes públicos como la Hacienda local o la institucional.

⁷²⁷ Efectivamente, y sin ánimo de exhaustividad, en ella se advierten dos posiciones que, con posterioridad, sirven de apoyo para fundamentar paralelamente el debate en la doctrina española. Así, la posición formal representada por VICENTE-ARCHE, se nutre, como mencionábamos en la nota anterior, de las aportaciones de BARTHOLINI, en la obra y página citadas. La concepción material, en cambio, se vislumbra en las posiciones de GIANNINI, A.D. *I concetti fondamentali*..... *op.cit.*, págs. 63 y ss y ZINGALI, Gaetano. “Il concetto di tributo nella più recente elaborazione giurisprudenziale”. *Arch Fin.* Vol. V, 1956, págs. 234 y ss, entre otros.

⁷²⁸ Cfr. “Fundamento y ámbito.....” *op.cit.*, págs. 230-231.

sirven para financiar la realización de funciones públicas o de actividades que, en cualquier caso, se encomiendan a los entes públicos⁷²⁹.

De conformidad, entonces, con la acepción de gasto público adoptada por el profesor PÉREZ ROYO para el concepto constitucional de tributo, nada obsta a que el arancel pueda ser tenido en consideración como un mecanismo para financiar una función pública que, desde un punto de vista material, es susceptible de calificarse como gasto público, entendido éste como gasto destinado a una finalidad pública. Ciertamente, podría alegarse que la formulación de esta hipótesis conceptual se lleva a cabo en un momento anterior a la Constitución. Pero ello no le resta virtualidad a su planteamiento, más bien todo lo contrario, pues de él no sólo se infiere una construcción teórica solvente del concepto de tributo sino que además se erige en precursor del incipiente debate que, tras casi treinta años de aquella formulación, protagoniza en el momento presente la delimitación constitucional del concepto de tributo. Obsérvese, en este sentido, que este autor opta por dejar a un lado los rasgos puramente formales a la hora de entender el gasto público como elemento constitucional del concepto de tributo, a la par que se fija en “los aspectos sustanciales de la relación” para determinar la coactividad del tributo, a la que se refiere en términos igualmente materiales⁷³⁰.

Dicho todo lo anterior, el gran interrogante que queda por dilucidar en este ámbito es si la Constitución permite avalar esta interpretación material del gasto público⁷³¹ en el

⁷²⁹ Cfr. “Fundamento y ámbito.....” *op.cit.*, pág. 231.

⁷³⁰ Cfr. “Fundamento y ámbito.....” *op.cit.*, págs. 220-221, 226 y 231. En una metodología que hoy inspiraría la interpretación del TC, se decanta por construir ese concepto de tributo a partir del principio constitucional de reserva de ley y reconoce la necesidad de identificar, a tal fin, una prestación tributaria con arreglo a sus rasgos sustanciales; esto es, verificar si es coactiva con independencia de la forma en que se presente. Y es que, como certeramente indica, en realidad “la coactividad no se halla siempre en la prestación tomada en sí misma, sino en el marco o ámbito en que se desenvuelve”.

⁷³¹ Tal como ha sostenido en la doctrina italiana, en relación con el art. 53 CI, equivalente al art. 31.1 CE, MOSCHETTI, Francesco. *El principio de capacidad contributiva* (Estudio y notas de CALERO GALLEGOS, Juan y NAVAS VAZQUEZ, Rafael). IEF. Madrid, 1980; págs. 123-124. En relación con la interpretación del término ‘gastos públicos’ que emplea el art. 53 CI, MOSCHETTI asevera que por tal hay que entender no sólo los gastos del ente público, acepción similar a cargas del Estado, sino los gastos que el ente público “dirige a ‘todos’ entendidos en su conjunto”. En su opinión, el art. 53 CI presenta una notable diferencia en esta materia en comparación con su antecedente, el art. 25 del Estatuto Albertino, toda vez que “evidencia la tendencia y la

concepto de tributo, tal como propone PÉREZ ROYO. Desde luego, los términos en los que se expresa su máximo intérprete en la STC 182/1997 invitan a primera vista a descartar dicha posibilidad, pues en esta sentencia el Tribunal descartó la naturaleza tributaria de la obligación legal de pago por incapacidad laboral transitoria del trabajador a cargo del empresario porque el perceptor o destinatario de la prestación era un particular y no un ente público⁷³². De todas formas, este argumento no invalida de por sí la naturaleza tributaria del arancel, si se propugna, como hemos hecho, un concepto amplio de ente público en el plano constitucional. Además, huelga reiterar que el notario y el registrador no son particulares, como el trabajador en el caso de la sentencia, sino que, como mínimo, son funcionarios con un estatuto peculiar en la Administración pública y dirigen la función pública registral y notarial.

En cualquier caso, consideramos que el criterio que mantiene la jurisprudencia constitucional de referencia sobre el gasto público tampoco desvirtúa, a nuestro juicio, la opinión de quienes puedan sustentar esa concepción material del gasto, sobre todo cuando se trata de preservar la efectiva aplicación de los principios constitucionales tributarios. Ciertamente, en los pronunciamientos de 1997 y 1999, el TC se ha decantado por asumir el concepto clásico de tributo en su consideración orgánica, en la línea que propugnaba el profesor VICENTE-ARCHE DOMINGO, a efectos de delimitar el concepto de tributo respecto del de prestación patrimonial pública (STC 182/1997) y de afirmar la naturaleza materialmente tributaria de los precios públicos locales (STC 233/1999). Sin embargo, en la primera sentencia el Tribunal reconoce que no entra “en mayores precisiones” sobre esta cuestión, lo que nos induce a pensar que el Tribunal no ha llegado todavía a aquilatar definitivamente el concepto de tributo ni, cuanto menos, a agotar toda la explicación de su contenido en la esfera constitucional. Prueba de ello es ese matiz que incorpora en ambas sentencias cuando afirma que se trata de prestaciones “que se satisfacen *directa o*

finalidad colectiva que debe caracterizar la contribución que prevé. Por tanto, la prestación tributaria está considerada en el artículo 53 bajo el aspecto de la cooperación general para conseguir un fin que interesa no ya al individuo, sino a toda la comunidad en que aquél se inserta”.

⁷³² STC 182/1997, FJ 15°. En el FJ 19° c) de la STC 233/1999 aduce este mismo criterio para calificar como prestaciones “materialmente tributarias” los precios públicos locales, en cuanto “se satisfacen a los entes públicos locales con la finalidad de sostener los gastos públicos”.

indirectamente a los entes públicos” para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. Si teóricamente cabe entender por satisfacción directa el pago del tributo al ente público⁷³³, confirmando así su adhesión a la concepción clásica del tributo, entonces, ¿por qué y en qué condiciones se puede hablar de satisfacer *indirectamente* un tributo a un ente público?. De todas formas, sea cual fuere los términos de esa satisfacción indirecta, parece que la satisfacción directa a un ente público no agota en toda su extensión el hipotético concepto de tributo.

A mayor abundamiento, la exégesis del TC acerca del concepto de tributo no cierra de forma definitiva la posibilidad de una concepción material de gasto público por la sencilla razón de que no se ha pronunciado aún al respecto porque no se ha planteado esa opción en ninguno de los dos casos referidos. Se podrá, no obstante, rebatir este dato replicando que los términos en que el TC delimita uno y otro dejan un margen interpretativo ínfimo para reivindicar una conceptualización material del gasto público a efectos del concepto constitucional de tributo. Pero no es menos cierto que el criterio interpretativo que adujera en su momento el profesor PÉREZ ROYO propone, en resumidas cuentas, aplicar en la intelección del concepto de gasto público unos patrones interpretativos similares a los que informan la noción de coactividad en la determinación de las prestaciones impuestas, con el propósito de preservar la efectiva aplicación del concepto constitucional de tributo con independencia de su concreta aplicación por el legislador ordinario. No debe perderse de vista, en suma, que dicho criterio posibilita una interpretación coherente en las dos facetas nucleares en las que se manifiesta el concepto de tributo, esto es, tanto entendido como ingreso como en su faceta del gasto que contribuye a sostener. El TC ya se ha decantado, como hemos comprobado, por introducir la interpretación material en la esfera del ingreso. Ciertamente no ha seguido el mismo proceder en cuanto al gasto, pero ello no implica que no pueda hacerlo y, sobre todo, que no se vea impelido a hacerlo en algún momento concreto, tal como aconteció en su momento con las prestaciones patrimoniales públicas, cuando la defensa de los principios constitucionales tributarios así lo requiera.

⁷³³ Este es el criterio que aplica en las dos sentencias mencionadas.

El planteamiento que suscribimos no está exento de una última objeción que se centra en la delimitación entre tributo y prestación impuesta. Si se opta por defender una noción material del gasto público, aun justificada por su finalidad, se diluyen prácticamente las diferencias sustanciales entre las dos categorías⁷³⁴, en abierta contradicción con la doctrina del TC; toda vez que nos encontraríamos con dos tipos de prestaciones coactivas que sirven para financiar necesidades públicas, cuya única diferenciación o matiz estribaría en el hecho de que en la prestación patrimonial se prescinde en cualquier caso del carácter público del ente receptor mientras que en el tributo se adopta una solución casuística atendiendo al supuesto concreto. Naturalmente, no ignoramos la entidad que posee esta argumentación. Es más, somos conscientes de los riesgos que entraña la exégesis que sustentamos en la materia en la que nos desenvolvemos, en orden por ejemplo a exigencias de seguridad jurídica⁷³⁵, pero al mismo tiempo cabría esgrimir algunos datos no por obvios menos trascendentes para que podrían alterar en algún momento la doctrina del TC que hoy impera pero que no es inmutable. A tal fin, hemos de recordar que, hasta lo que alcanza nuestro conocimiento, el gasto público, por definición, sirve para financiar necesidades o finalidades públicas⁷³⁶, con lo que ambas realidades parecen inescindibles en términos lógicos y materiales⁷³⁷.

En suma, es factible reivindicar la existencia de un gasto público que, pese a que no aparezca formalmente como tal, esté destinado a satisfacer una finalidad pública, precisamente porque éste es el elemento común que comparten las dos acepciones -material

⁷³⁴ Cfr. MARTÍN JIMÉNEZ, Adolfo. “Notas sobre.....” *op.cit.*, pág. 193.

⁷³⁵ Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones patrimoniales.....” *op.cit.*, pág. 41.

⁷³⁶ Cfr. BAYONA DE PEROGORDO, Juan José; SOLER ROCH, María Teresa. *Compendio..... op.cit.*, pág. 197.

⁷³⁷ ORÓN MORATAL, Germán. *La configuración constitucional del gasto público*. Tecnos. 1995; págs. 34-35. Este autor, siguiendo el criterio de BAYONA DE PEROGORDO, Juan José. “Notas para la construcción de un Derecho de los gastos públicos”. *PGP*, nº 2, 1979; pág. 67, emplea indistintamente los conceptos de fin público y necesidad pública, aun reconociendo “la distinta naturaleza de la actividad que los satisface”, al convenir, parafraseando a BAYONA, que “las necesidades públicas no son sino los mismos fines públicos contemplados desde una distinta perspectiva, en cuanto fuente de gasto público o empleo de recursos públicos”.

y formal- que se han distinguido a efectos expositivos del gasto público: su destino a una finalidad pública⁷³⁸. Otra cosa es que se desenvuelvan en los cauces ‘normales’ u ordinarios del circuito financiero de los gastos e ingresos públicos o no. En cuanto a la objeción que apuntábamos, es cierto que este razonamiento disipa prácticamente la oportunidad de albergar unos criterios jurídicos de identificación entre las dos categorías del art. 31 CE, lo cual tampoco resulta extraño, a la vista de la incipiente e impredecible evolución del estudio teórico y jurisprudencial de ambas figuras⁷³⁹. Lo que sí creemos es que los criterios que, hasta el momento, se manejan para diferenciar uno y otro ámbito no permiten sentar conclusiones definitivas ni en un sentido ni en otro⁷⁴⁰. Por nuestra parte, en fin, asumimos

⁷³⁸ Si no hemos entendido mal, creemos que, a través de esta constatación, el profesor LOZANO SERRANO ha acogido esa concepción material del gasto público. Al analizar el carácter público de la prestación patrimonial, tuvimos ocasión de reproducir sus certeras palabras cuando deducía, en materia de gasto público, que la STC 182/1997 no define el gasto público en función del ente que lo realiza, sino de la finalidad pública o necesidad social que satisface. Con lo que, a través de esta vía, está afirmando implícitamente que el gasto público se identifica con un criterio teleológico o material. O si se prefiere que no hay más diferencia entre ambas concepciones del gasto público que la del dato formal de su perceptor puesto que, en esencia, los dos tienen sentido y se caracterizan por sostener las necesidades públicas. Así parece confirmarlo al aseverar que “destacando como nota constitutiva la finalidad y no el régimen jurídico, no resulta indispensable para el concepto de tributo, la relación jurídica entre quien lo satisface y el ente público, pudiendo recaudarlo éste directamente o a través de sujetos interpuestos, lo que afecta a las modalidades de gestión, pero no al contenido sustantivo de la figura ni provoca un cambio en su naturaleza”. Cfr. “Las prestaciones patrimoniales.....” *op.cit.*, págs. 30 y 35.

⁷³⁹ Recuérdese la conocida posición del profesor FERREIRO LAPATZA, pertinaz en negar el concepto de prestación patrimonial pública como distinto del tributo, como atestigua en uno de sus últimos trabajos. Cfr. “La definición....” *op.cit.*, pág. 286. Una posición, minoritaria en nuestra doctrina, que dista a gran distancia, por ejemplo, de las que en su momento se sostuvieron en otras doctrinas, a propósito del debate teórico sobre el concepto de prestación patrimonial pública respecto del de tributo, con especial significación, como se ha apuntado ya, a la doctrina italiana. Un claro exponente en este ámbito de una posición encontrada respecto de la de FERREIRO es la que sustenta MICHELI, Gian Antonio. “Prestazioni imposte, sconto dei medicinali, capacità contributiva e sostituzione tributaria”. *Riv. Dir. Fin.*, II, 1973; págs. 121 y ss, en la que, desde una óptica opuesta no escatima esfuerzos en concretar los rasgos que diferencian las *prestazioni imposte* del tributo, en su comentario a una sentencia de la *Corte Costituzionale* italiana, de 18 de mayo de 1972, a propósito de la declaración de la naturaleza tributaria de la obligación que establecía a cargo de productores y farmacéuticos de descuento obligatorio sobre el precio de las medicinas a favor de ciertos entes públicos. También, en esta línea, se encuadra BERLIRI, Antonio. “Fondamento e contenuto.....” *op.cit.*, pág. 154.

⁷⁴⁰ En esta percepción, aunque compartimos el fondo de la opinión de RUIZ GARIJO, Mercedes. “La gestión privada.....” *op.cit.*, págs. 2-3, en relación con la necesidad de postular un concepto amplio de tributo que permita aplicar los criterios de justicia tributaria, disentimos en cuanto a la respuesta que ofrece sobre ese concepto, el cual puede venir, “de la unificación del concepto de tributo y de prestación patrimonial de carácter público a partir de la noción del ente público”, trayendo a colación el concepto de finalidad de interés público esgrimida en la STC 182/1997. A nuestro modo de ver, la unificación entre tributo y prestación patrimonial pública es una conclusión a la que se puede llegar tras confrontar ambas figuras teniendo en cuenta, precisamente, uno de los elementos que *a priori* los separan cual es la idea de gasto público que va aparejada, según el propio Tribunal, a una y a otro. Ahora bien, tomar como punto de partida la noción de ente público, unida al replanteamiento del concepto de tributo “a la luz de aquél interés público”, sin más precisiones, y en particular sin aclarar cuál es la

una noción amplia de gasto público que no contraviene en cualquier caso su clásica configuración orgánica-formal⁷⁴¹, en el buen entendimiento de que, cuando se trata de preservar la efectiva aplicación del concepto de tributo, debe ceder en favor de su exégesis material extendiendo esta calificación a otras manifestaciones del mismo que no se desenvuelvan estrictamente en sus cauces formales ordinarios, como es el caso del arancel.

En virtud de las anteriores consideraciones, estimamos que el arancel también cumple, desde la perspectiva constitucional, la nota tributaria de su vinculación a la financiación de un gasto público. Por lo que cabe calificarlo como una prestación coactiva que satisface un gasto público a unos sujetos que responden a una noción amplia de ente público. Entendido en estos términos, el legislador afecta íntegramente un ingreso que él mismo regula coactivamente a cargo de los particulares a la financiación del servicio registral y notarial. Por lo tanto, establece un circuito financiero específico entre un gasto y un ingreso determinados, entre los que se advierte una indudable conexión, por cuanto ese ingreso que se impone a los particulares sólo tiene sentido en la medida en que financia un gasto de clara trascendencia pública y no cualquier gasto, sino ese gasto en particular.

En este sentido, la decisión del legislador no difiere, en términos sustanciales, de la conexión ingreso-gasto que, con carácter general, disciplina los gastos de los entes públicos y que se pone de manifiesto en la Ley anual de Presupuestos. La única diferencia se hace depender de una especial cualidad de estos funcionarios que, a juicio del legislador, compele como opción más recomendable a extraerlo de la actividad financiera al no

posición que se mantiene sobre el gasto público, puede conducir a abogar por soluciones incoherentes con el fondo de la propuesta que se alega -y con la que, insistimos, estamos de acuerdo como conclusión, no como punto de partida- en la medida en que coadyuvan a confirmar más que la unificación de ambos, la conformidad con el planteamiento que alberga el TC. De hecho, la autora finaliza su exposición con una conclusión que suscribimos plenamente cuando afirma que “la condición del débito a un ente público de este tipo de prestaciones (tributarias) y el requisito de ingreso directo en las arcas públicas no pueden entenderse como argumentos legitimadores de la negación de la naturaleza jurídica de tributo”. El único matiz que cabría apostillar, más para completar que para objetar esta opinión, es que ello ha de venir acompañado de una noción amplia de gasto público –tal como la propia autora parece dar a entender al comentar la posibilidad de que el tributo pueda suponer el “ahorro de un gasto público”- si no se quiere colisionar con el razonamiento formalista que el TC asume en su STC 182/1997, según hemos explicado.

⁷⁴¹ De esta manera nos decantamos por respetar en la medida de lo posible un concepto jurídico unitario de gasto público, tal como sugiere LOZANO SERRANO, Carmelo. “Intervencionismo.....” *op.cit.*, pág. 367.

dotarles de remuneración presupuestaria y sustituirla en apariencia por ‘honorarios profesionales’, configurándolo como un ingreso extrapresupuestario. ¿Tiene, entonces, esta característica en la gestión del servicio registral y notarial entidad suficiente como para enervar la eventual naturaleza tributaria del ingreso que está afecto expresamente por el legislador a su financiación a cargo de todos los ciudadanos?. La respuesta, con apoyo en el concepto constitucional de tributo, ha de ser negativa.

Desde esta perspectiva, el arancel contribuye al igual que el resto de los tributos a financiar un gasto público, con la salvedad, si se quiere, de que se trata de un tributo afectado a un gasto en particular⁷⁴², una posibilidad que, como es sabido, los arts. 27 LGT y 23 LGP reconocen al tributo siempre que así lo prevea una ley. Ese carácter extrapresupuestario, a la luz del concepto constitucional de tributo, servirá entonces para forjar una concreta calificación del arancel en el conjunto de ingresos tributarios⁷⁴³, pero no para enervar su *vis* atractiva, puesto que el arancel determinará su naturaleza sustancial con arreglo a que le suministra los datos fácticos y de las circunstancias en que se presta la función notarial y registral⁷⁴⁴.

⁷⁴² Admite la compatibilidad de un tributo afectado con el deber de contribuir MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier. *Tasas..... op.cit*, pág. 66.

⁷⁴³ En concreto, en el ámbito de la parafiscalidad, ya que uno de sus rasgos clásicos de identificación es precisamente su ausencia de reflejo presupuestario. Sobre este fenómeno en particular, cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit*, págs. 107-114.

⁷⁴⁴ Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones patrimoniales.....” *op.cit*, pág. 41. Al igual que este autor, queremos significar la relevancia de los datos fácticos que informan la retribución arancelaria para entenderla como un mecanismo de contribución ciudadana a un gasto público, trascendiendo su lectura formal clásica residente en los datos formales del derecho positivo. Esta es, a nuestro modo de ver, la virtualidad del concepto constitucional de tributo: determinar la naturaleza de una prestación ‘removiendo’ su estructura jurídica formal a partir de una constatación fáctica o material que se extrae de las condiciones que rodean a los particulares no sólo en la prestación del servicio sino particularmente en la contracción de la obligación de pago del arancel. En otras palabras, el concepto constitucional de tributo nos brinda un soporte interpretativo material que nos permite razonar en términos constitucionales y superar la perspectiva estricta de la legalidad ordinaria, pero no para contraponerla sino para interpretarla a la luz de ese concepto constitucional de tributo. Un concepto que engarza con la noción legal de tributo porque se nutre en cierta manera de los rasgos materiales que provienen de su formulación técnica u ordinaria y que, por su ubicación al más alto rango jurídico en la Constitución permite la aplicación de los principios constitucionales de justicia tributaria a las prestaciones que merezcan esa calificación, con independencia de que se concreten o no como tributos en la legalidad ordinaria. Es justamente esta perspectiva la que nos ha permitido contemplar el arancel como el instrumento de financiación de un gasto público.

2.2.- El carácter contributivo del arancel.

La disertación sobre el carácter contributivo del arancel guarda una notable relación con algunas ideas barajadas respecto al concepto de tributo que hemos aceptado, por lo que, trataremos ahora de ordenar o aclarar alguna de esas ideas expuestas, más que de adentrarnos en nuevas consideraciones. Dicho esto, cabe señalar que en la acepción de tributo de la que hemos partido, entendemos que el carácter contributivo alude primordialmente a dos realidades: por una parte, la fundamentación del tributo en el deber constitucional de contribuir -y, en última instancia, a su vez, en exigencias dimanantes del principio de solidaridad⁷⁴⁵- a cuya consecución sirve como instrumento por designación de la Constitución y, por otra, a su finalidad, al sostenimiento de los gastos públicos⁷⁴⁶.

En lo que atañe a su faceta de financiación del gasto público, creemos que ésta ha quedado sucesivamente acreditada en el arancel, primero al analizar su carácter público y, posteriormente, al entender que, como tal tributo, sirve para subvenir un gasto público consistente en la financiación de los gastos humanos y materiales necesarios para la prestación de la función notarial y de la función registral en nuestro ordenamiento jurídico. En este sentido, se nutre, pues, de las aportaciones que los ciudadanos que requieren sus servicios abonan mediante el arancel⁷⁴⁷.

⁷⁴⁵ Cfr. ESCRIBANO LÓPEZ, Francisco. *La configuración jurídica..... op.cit*, págs. 360-361. En lo que ORÓN MORATAL denomina “interpretación sustancialista”, el tributo y el gasto público en la Constitución sirven, en última instancia, para preservar los fines y valores que la Constitución encarna en exigencias de solidaridad y de la asignación equitativa de los recursos públicos. En este sentido, la Constitución reformula los términos en que se expresa la unidad esencial entre el ingreso y el gasto público típico de la actividad financiera pero no la difumina, sino todo lo contrario. Algo similar ocurre, como intentábamos apuntar, en lo que concierne al carácter contributivo del tributo. Cfr. “Notas sobre.....” *op.cit*, pág. 1600.

⁷⁴⁶ Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “Las prestaciones.....” *op.cit*, págs. 35- 36. Quizá esta formulación del carácter contributivo del tributo no se deduce en estos mismos términos de la construcción tributaria de LOZANO SERRANO, pero se infiere y se revela en consonancia con la doctrina más solvente a la que hemos recurrido también para ‘apuntalar’ el concepto que hemos asumido. Así, por ejemplo, PÉREZ ROYO subraya más el carácter contributivo del tributo en cuanto manifestación del deber de contribuir. Cfr. “Principio de.....” *op.cit*, pág. 68. En cambio AGULLÓ AGÜERO destaca las dos vertientes del mismo a las que nos referíamos. Cfr. “Los precios públicos.....” *op.cit*, pág. 553.

⁷⁴⁷ En cierta manera, esta concepción del arancel se advierte implícitamente en el curso del debate parlamentario que precedió a su aprobación en la LTPP y se particulariza en la beligerancia que mostraron algunos grupos

Más matices presenta la primera faceta del carácter contributivo que lo conforma como instrumento o medio a través del cual se manifiesta el deber de contribuir, pues desde esta perspectiva aparece asociado ineludiblemente al principio de capacidad económica⁷⁴⁸ y con él a las múltiples y muy variadas tomas de posición sobre su contenido y su significación en el Derecho Tributario por parte de nuestra doctrina⁷⁴⁹. No es nuestro propósito, en este momento, terciar sobre el contenido y la significación que deba otorgarse jurídicamente a este principio, sin perjuicio de su tratamiento puntual en otro lugar de este trabajo. No obstante, sí nos interesa aludir a él con carácter tangencial para introducir una reflexión sobre la acepción en sí misma de contribución, aislada momentáneamente del principio de capacidad económica y del deber de contribuir, tres realidades distintas, sin perjuicio de su estrecha interrelación lógica y sistemática en la Constitución⁷⁵⁰, en aras a determinar en qué sentido podemos hablar del arancel como contribución, tal como se desprende del texto constitucional.

Como hemos dicho, existen innumerables referencias al análisis del principio de capacidad económica y del deber de contribuir conjuntamente, lo que contrasta con la escasa atención que recaba la misma idea nuclear de contribución que conforma la materialización o estructura jurídica de ese deber que debe someterse a la capacidad económica de los sujetos. Tan sólo el profesor VICENTE-ARCHE DOMINGO -y, en menor

parlamentarios de la oposición –principalmente, Minoría Catalana- contra determinados aspectos de la DA, algunos más simbólicos que otra cosa –como por ejemplo, hablar de retribución profesional, en lugar de honorario profesional, como propuso en una enmienda-, y otros más conscientes de lo que suponía institucionalizar algunos rasgos del arancel. En concreto, la afectación del arancel a los gastos del servicio prestado, pues como señaló elocuentemente el portavoz de aquel grupo “no se afecta lo que es propio”, para afirmar a continuación su convicción de que la verdadera naturaleza jurídica del arancel es la de conformar un “sistema de retribución profesional de unos servicios prestados en régimen de economía privada”. De todo ello ya dimos cuenta en un capítulo anterior, pero esta breve reiteración de aquel pasaje específico del debate revierte ahora su significación en cuanto permitiría colegir *a contrario* el enfoque arancelario del legislador como un medio de financiar un gasto y no como una mera medida intervencionista sobre los honorarios profesionales de un colectivo, sin perjuicio del objetivo represivo primordial que alentó la regulación de la DA 3ª LTPP.

⁷⁴⁸ Cfr. MARTÍN QUERALT, Juan; LOZANO SERRANO, Carmelo; CASADO OLLERO, Gabriel; TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. *Curso..... op.cit*, pág. 76.

⁷⁴⁹ Por todos, citamos al efecto el clásico trabajo de PALAO TABOADA, Carlos. “Apogeo y crisis.....” *op.cit*, págs. 377 y ss, y las referencias doctrinales que allí se contienen.

pero certera medida, PÉREZ ROYO-, dedica su atención a reflexionar sobre el concepto de tributo a partir de la idea de contribución, a los que incluso denomina indistintamente como términos sinónimos. En líneas generales, VICENTE-ARCHE identifica la contribución o tributo, o deuda a título de contribución como aquel “sacrificio económico del particular, que se priva de su derecho sobre unos recursos pecuniarios para sostener los gastos públicos”⁷⁵¹.

Esa concepción de contribución no puede perder de vista la noción orgánica o formal que el citado autor mantiene de los conceptos de ente público y de gasto público, pero lo que nos interesa ahora es verificar que existe la posibilidad de afirmar la propia idea de contribución con una cierta autonomía, sin perjuicio ineludiblemente de su vinculación al deber constitucional de contribuir y al principio de capacidad económica. Ciertamente, la exégesis que se propone, de acuerdo con PÉREZ ROYO, formula una idea de contribución en un sentido muy amplio⁷⁵² en la medida en que pondera o califica, sin más, como contribución la detracción coactiva de riqueza de los ciudadanos para sostener la financiación de un gasto público, si bien entendemos que deviene coherente no sólo ya con la metodología que hemos adoptado acerca del concepto de tributo, sino con el propio tenor del art. 31.1 CE.

Si esto es así, la comparación del arancel respecto de las figuras tributarias desde un punto de vista material no arroja ninguna diferencia en este sentido, manifestándose en este sentido como una “manifestación compulsiva sobre el patrimonio de los administrados”⁷⁵³ para subvenir un gasto público, al igual que cualquier otro tributo, por cuanto se acaba trayendo una cuota patrimonial del sujeto para concurrir a una necesidad pública que

⁷⁵⁰ Cfr. RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. “El sistema tributario.....” *op.cit*, pág. 43.

⁷⁵¹ Cfr. “Apuntes sobre.....” *op.cit*, págs. 461-462.

⁷⁵² Cfr. PÉREZ ROYO, Fernando. “Fundamento y ámbito.....” *op.cit*, pág. 220. Es decir, no circunscrita estrictamente a la estructura formal de los entes públicos, único aspecto en que discrepamos de la construcción de VICENTE-ARCHE, para complementarla en este punto con esa interpretación auspiciada por PÉREZ ROYO.

⁷⁵³ La expresión la encontramos en LITAGO LLEDÓ, Rosa. “Doctrina constitucional.....” *op.cit*, pág. 277.

atiende, con los matices vistos, un ente público. Naturalmente, esa cuota de *concurso*⁷⁵⁴ individual al sostenimiento del gasto público en que consiste la contribución debe modularse con arreglo al principio de capacidad económica por imperativo constitucional, cuya manifestación más relevante y de poderoso influjo es la que la entiende, como ha hecho notar el profesor RAMALLO MASSANET, “en términos de gravamen personal sobre la renta”, pero que no polariza en exclusiva el modelo de actuación del principio de capacidad económica como criterio de reparto del gasto en los tributos⁷⁵⁵ ni, por ende, respecto de la idea de contribución, la cual, insistimos, se producirá en términos más o menos explícitos que los de la imposición sobre la renta pero siempre desde su primigenia configuración como detracción coactiva de la riqueza individual para sostener un gasto público.

Tras esta última observación del profesor RAMALLO MASSANET subyace la problemática de cómo hay que entender el principio de capacidad económica con relación a esa contribución al sostenimiento de los gastos públicos. Una cuestión ante la que el autor manifiesta su posición crítica hacia el entendimiento doctrinal clásico del carácter contributivo del tributo a partir de una determinada percepción del principio de capacidad económica. En concreto, RAMALLO ha abogado por desvincular o “desagregar” el carácter contributivo del tributo de una concreta manifestación de la capacidad económica que acapare tras ella todas las construcciones dogmáticas del deber de contribuir⁷⁵⁶. En su opinión, una cosa es que un tributo admita con mayor intensidad en su formulación y regulación el principio de capacidad económica y traduzca de forma más elocuente el deber de contribuir como expresión de un deber de solidaridad social⁷⁵⁷ -estructura reservada por

⁷⁵⁴ Una síntesis perfecta de la significación del tributo que intentamos recalcar en el curso de estas páginas se observa en la interpretación que realiza RODRÍGUEZ BEREJO del tributo como “concurso al sostenimiento de los gastos públicos en razón a la capacidad contributiva”. En nuestra opinión, la virtualidad de esta definición radica en el orden lógico, encabezado por la contribución, y en la palabra sinónima de la que se sirve para enumerar esta trilogía sobre la que descansa la construcción del concepto constitucional de tributo. Cfr. *Introducción..... op.cit*, pág. 206.

⁷⁵⁵ Cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. “Hacia un concepto.....” *op.cit*, págs. 38-39.

⁷⁵⁶ Cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. “Hacia un concepto.....” *op.cit*, pág. 38.

⁷⁵⁷ Cfr. CASADO OLLERO, Gabriel. “El principio de capacidad y el control constitucional de la imposición indirecta (II). El contenido constitucional de la capacidad económica”. *Civitas REDF*, nº 34, 1982; págs. 231-232.

antomasia al impuesto- y otra muy diferente es que esa especie tributaria sea la depositaria exclusiva de las manifestaciones del deber de contribuir y que, en consecuencia, otros tributos cuya estructura no refleje de la misma forma aquel deber no respondan a dicho principio.

A nuestro modo de ver, la discusión científica que se plantea requiere pronunciarse previamente acerca de la aplicación del principio de capacidad económica en el sistema tributario, principio cuya efectividad se predica del sistema tributario en su conjunto, sin perjuicio, pues, de su diferente plasmación en los diversos tributos como ha hecho notar el TC. De acuerdo con esta aseveración, debe también convenirse en que esa detracción patrimonial coactiva a título de contribución que se manifiesta en la obligación de pago del arancel se ordenará asimismo con arreglo a unos criterios coherentes con el régimen jurídico que dimana de ese presupuesto de hecho y que, como intentaremos demostrar, son los que articulan la tasa. En consecuencia, será en ese ámbito en el que se deberá examinar y ponderar cómo ha de respetar el arancel el principio de capacidad económica, lo cual exigirá aquilatar previamente la naturaleza jurídica del arancel como una tasa. Por este motivo, pensamos que la opción sistemática más recomendable es tratar esta cuestión cuando analicemos el arancel como tasa.

C) Encuadre del arancel en la clasificación legal del tributo del art. 26 LGT.

1.- Consideraciones preliminares.

Por lo visto hasta el momento el arancel es una prestación coactiva de naturaleza tributaria que se devenga con ocasión de la realización de una actividad del fedatario público que afecta o beneficia a un sujeto, si bien formalmente no se sujeta al régimen jurídico ordinario de los tributos. Descrito en estos términos, no cabe duda que el arancel se va a inscribir en los contornos de la parafiscalidad, en lo que constituye una aseveración

sólidamente consolidada en nuestra doctrina⁷⁵⁸ e implícitamente auspiciada por nuestra titubeante legislación.

Con todo, esta valoración del arancel requiere precisar algún matiz de relieve respecto a su prisma clásico y que dimana como consecuencia directa del hecho de haber pergeñado su naturaleza materialmente tributaria en virtud del concepto material de tributo que es susceptible de inferirse de nuestro texto constitucional. Aunque, más bien, más que de un matiz, se trata simplemente de recordar cómo influye nuestra toma de posición sobre el concepto constitucional de tributo en el análisis del arancel como tributo ordinario, sin ánimo reiterativo.

En pasajes anteriores de este trabajo, hemos tenido ocasión de señalar que el concepto constitucional de tributo se nutre en gran parte de su construcción dogmática, pero a la vez se diferencia de él por los rasgos con que lo acota la Constitución y que, asimismo, ejerce sobre ese concepto dogmático o técnico una influencia recíproca en la medida en que éste deberá interpretarse con arreglo a los criterios con que lo conforma la Constitución⁷⁵⁹. Esta reciprocidad -o compatibilidad, si se quiere- entre ambas facetas sustantivas del tributo conduce a resultados positivos, tal como quedó de manifiesto cuando tuvimos que interpretar el concepto de ente público desde la perspectiva constitucional del mismo, a efectos de adoptar una noción flexible adecuada para garantizar que su correcta aplicación no se sustraería a las vicisitudes de su concreta formulación legal y que fuera al mismo tiempo mínimamente coherente para no menoscabar la proverbial consideración del tributo como ingreso público.

Un enfoque similar cabe esgrimir cuando descendemos al encuadre sistemático del arancel en la clasificación legal del tributo prevista en el art. 26 LGT. En esta convicción,

⁷⁵⁸ Por todos, cfr. MATEO RODRIGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, págs. 305-306.

⁷⁵⁹ Este aserto tiene valiosos valedores en aspectos concretos del concepto constitucional de tributo como, por ejemplo, en el ámbito del principio constitucional de capacidad económica como criterio informante de las normas tributarias ordinarias. Cfr. MAFFEZZONI, Federico. *Il principio..... op.cit.*, pág. 10; RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. *Introducción..... op.cit.*, págs. 291-296; CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías. “El principio.....” *op.cit.*, págs. 1009 y 1013.

somos partidarios de conjugar en la medida de lo posible la interpretación sobre el alcance de las categorías legales del tributo con arreglo al concepto constitucional que de él cabe extraer, pues entendemos que éste es posiblemente una de las vías más adecuadas para combatir el fenómeno parafiscal. En el buen entendimiento de que no se trata de distorsionar la configuración jurídica formal de un concreto tributo, sino simplemente de enjuiciar prestaciones de dudosa naturaleza jurídica a la luz del ordenamiento jurídico tributario con una perspectiva sustancial dimanante de la Constitución que la complementa y permita atraerlas hacia el instituto tributario, siempre que así se deduzca de su régimen jurídico. Con ello no hacemos sino apelar a una dimensión de los principios constitucionales que sustentan el concepto de tributo que trasciende de su tradicional papel como límite a la acción del legislador⁷⁶⁰, y que pretende resaltar su eficacia como criterio informante de la regulación ordinaria del tributo con el fin de propiciar una interpretación armónica entre ambas facetas del tributo, legal o técnica y constitucional, que permita superar efectivamente las trabas formales que obstaculizan la extensión de su aplicación a aquellos supuestos cuya naturaleza jurídica lo requiere⁷⁶¹.

⁷⁶⁰ En lo que el TC denomina *función negativa*, por contraposición a la *función positiva* de dichos principios, con la que nos identificamos en este ámbito. Dicha función positiva consiste, según el Alto Tribunal, en “el influjo o predeterminación que ejercen en las sucesivas decisiones y, de este modo, en el contenido de la regulación que tales decisiones crean”. Cfr. RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. “Los principios.....” *op.cit.*, pág. 596.

⁷⁶¹ Esto ya era posible de acuerdo con el art. 26.2 LGT y con una exégesis de la naturaleza tributaria que dimanara de un concepto material no necesariamente recogido en la Constitución, pero sólo ahora tiene una entidad suficiente como para erigirse como criterio interpretativo de los tributos, precisamente porque esa entidad material goza del reconocimiento que le dispensa la Constitución a través de los principios que ordenan la materia tributaria. Un ejemplo válido de este modo de proceder lo suministra la controvertida figura de las tarifas de los servicios públicos, envuelta siempre en torno a la dualidad potestad tributaria *versus* potestad tarifaria para justificar la naturaleza tributaria, en un caso, o no tributaria como precio de un servicio público, en otro, según la concepción que se mantenga de esa potestad. Ambas posiciones han tenido partidarios muy cualificados; por la naturaleza tributaria de las tarifas han abogado entre otros, GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo. “Sobre la naturaleza de la tasa y las tarifas de los servicios públicos”. *RAP*, nº 12, 1953; págs. 134-135; RODRÍGUEZ MORO, Nemesio. “Naturaleza jurídica del precio que pagan los usuarios de un servicio de aguas, municipalizado con monopolio”. *REVL*, nº 170, 1971; págs. 333-334 y 336. En los últimos tiempos también se alinea en esta posición, PAGÈS i GALTÉS, Joan. “Las tarifas de los servicios prestados en régimen de Derecho privado: su consideración como tasas, precios públicos o precios privados”. *RDFHP*, nº 252, 1999; págs. 389 y 406. Más matizadamente VEGA HERRERO, Manuela. “Los pagos de los usuarios al concesionario de servicios públicos locales: naturaleza jurídica y establecimiento”. *RIF*, nº 8, 1995; págs. 46-47, las considera precios públicos, si bien analiza esta figura tomando como referencia el concepto originario de precio público. En todo caso, los considera ingresos públicos, bien en concepto de tasas o bien de precios públicos. Mientras, en la opinión favorable a la naturaleza no tributaria, enmarcada en la concepción clásica de la potestad tarifaria como poder de la Administración distinto a la potestad tributaria, militan entre otros ARIÑO ORTIZ, Gaspar. *Las tarifas de los servicios públicos*. Instituto García Oviedo. Universidad de Sevilla, 1976; págs. 101-105;

2.- Criterio de clasificación: el elemento objetivo del hecho imponible.

2.1.- Concurrencia del aspecto material del elemento objetivo: la existencia de una actividad administrativa o servicio público en el presupuesto de hecho del arancel.

Sin más dilaciones, vamos a proceder a encajar el arancel en la trilogía legal del art. 26 LGT, adoptando a tal fin el criterio tradicional de clasificación de los tributos con arreglo al aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible⁷⁶². No en vano es el que también sigue nuestra jurisprudencia⁷⁶³, pese a que no concita pacíficamente una

FERNÁNDEZ FARRERES, Germán. “Potestad tarifaria y equilibrio económico-financiero en las concesiones de servicios de las corporaciones locales (A propósito de una reciente jurisprudencia)”. *RAP*, nº 87, 1978; pág. 376; TORNOS MAS, Joaquín. *Régimen jurídico..... op.cit.*, pág. 339 y también en “Potestad tarifaria y política de precios”. *RAP*, nº 135, 1994; págs. 80-81. Tras la STC 185/1995, sigue defendiendo esa concepción de la tarifa PERDIGÓ i SOLÀ, Joan. “Les tarifes.....” *op.cit.*, págs. 416-417. En la actualidad, se ha abierto camino una tercera posición, sustentada como vimos por VILLAR ROJAS, Francisco José. *Tarifas, tasas..... op.cit.*, págs. 80-83 y 91-135, que las enjuicia a la luz del art. 31.3 CE como prestaciones patrimoniales de carácter público, prejuzgándolas compatibles con los principios propios de la tarifa como prestación que le sirven para distanciarse, no obstante, de su naturaleza tributaria. Si bien algunos de esos principios son reconducibles a la formulación de los principios constitucionales tributarios. También se pronuncia por resaltar, eso sí críticamente, la naturaleza de prestación patrimonial de carácter público tras la STC 185/1995, GARCÍA NOVOA, César. “La sentencia.....” *op.cit.*, pág. 74,

Al margen de cómo quepa calificar a las tarifas, cuestión en la que declinamos entrar pues la complejidad del problema la hace merecedora de un tratamiento que excedería el objeto de nuestra investigación, su enunciación como prestaciones coactivas por la prestación de un servicio público suscita irremisiblemente la hipótesis de su eventual naturaleza tributaria, en la medida en que nos encontramos en un territorio intermedio entre el principio de reserva de ley y la figura que, en un plano estrictamente legal, se acomoda a los dos elementos identificados en la tarifa, como son la coactividad y la prestación de un servicio público, habida cuenta, obviamente, de que la coactividad desvirtúa la premisa que fundamenta el otro modelo de relación jurídica alternativa como es el precio. Llegados a este punto, las teorías que avalan la naturaleza tributaria de la tarifa con arreglo al concepto legal de tasa cuentan adicionalmente con una referencia interpretativa determinante cual es la de la coactividad para el particular de la prestación que abona en concepto de tarifa, pues abierta esta vía, el escalón interpretativo que viene a continuación es el del concepto constitucional de tributo, pues ya se conoce en el ámbito legal una figura tributaria que grava la prestación de servicios públicos coactivos, aunque su presunta naturaleza tributaria podría quedar en entredicho con arreglo a conceptos como el de la potestad tributaria o el modo en que se presta el servicio en régimen de tarifa.

⁷⁶² Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Configuración jurídica.....” *op.cit.*, págs. 23 y ss; SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “Estructura jurídica.....” *op.cit.*, pág. 89 y en “Concepto del hecho imponible”, en *Hacienda..... op.cit.*, pág. 270; CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías. *Ordenamiento tributario..... op.cit.*, pág. 176; JARACH, Dino. *El hecho..... op.cit.*, págs. 83-84. Específicamente, en el ámbito de la tasa, comparten este criterio GONZALEZ GARCÍA, Eusebio. “La tasa como especie del género tributo” en *Tasas y precios..... op.cit.*, pág. 29 y MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier. *Tasas..... op.cit.*, págs. 39-40, 148-149.

⁷⁶³ Cfr. LLAMAS LABELLA, Miguel Alfonso. *Ensayos sobre jurisprudencia tributaria*. IEF, Madrid, 1973; pág. 126; MARTÍNEZ LAFUENTE, Antonio. *Derecho Tributario. Estudios sobre la jurisprudencia tributaria*.

adhesión en la totalidad de la doctrina, cuya opinión discrepante al respecto se encarna principalmente en las posiciones de SIMÓN ACOSTA⁷⁶⁴ y, más matizadamente, FERREIRO LAPATZA⁷⁶⁵, que consideran insuficiente este criterio de clasificación y prefieren, por el contrario, invocar su distinción en la distinta forma de cuantificación de uno y otro.

Civitas. Madrid, 1985; pág. 185; GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio. “La estructura del hecho imponible como elemento definidor de las prestaciones tributarias”. *JT*, nº 6, 2001; págs. 18-19.

⁷⁶⁴ Cfr. SIMÓN ACOSTA, Eugenio. “Reflexiones sobre las tasas de las Haciendas Locales”. *HPE*, nº 35, 1975; págs. 261-263. Recientemente, vuelve a criticar la individualización jurídica de la tasa en el presupuesto de hecho en *Las tasas de las entidades locales (El hecho imponible)*. Aranzadi. Pamplona, 1999; págs. 28 y ss. Para este autor, se trata de una mera diferencia formal que no puede soslayar “los motivos de fondo” que en realidad diferencian la tasa del impuesto, cuya fundamentación jurídica descansa en un principio jurídico exclusivo como es el llamado principio de provocación del gasto, por el que “se persigue que los que provocan especialmente un gasto o un perjuicio, valorable económicamente, a la colectividad (.....) contribuyan también especialmente al sostenimiento de las cargas públicas abonando ese gasto o perjuicio a través de una institución tributaria distinta de las demás: la tasa”. En consonancia con esta fundamentación jurídica de la tasa, la define como “obligación ex lege, que tiene su fundamento en el poder tributario del Estado, cuyo hecho imponible consiste en el desarrollo de una actividad administrativa, prestación de un servicio público o utilización del dominio público, siempre que estos hechos exterioricen un gasto o un perjuicio patrimonial causado o provocado por una persona a la colectividad”. A esta calificación alternativa de la tasa a partir del criterio defendido por SIMÓN ACOSTA se adhieren MATEO RODRÍGUEZ, Luis. “Tributación de los beneficios derivados del juego”. *RDFHP*, nº 137, 1978; págs. 1228-1232 y ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, César. *Sistema tributario..... op.cit.*, pág. 821 y, con más salvedades, FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela. “¿Un impuesto municipal sobre empresas contaminantes?” en *Organización Territorial del Estado (Administración Local)*. Vol. II. IEF. Madrid, 1985; págs. 1257-1259 y 1263.

⁷⁶⁵ Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. “La clasificación de los tributos en impuestos, tasas y contribuciones especiales”. *Civitas REDF*, nº 100, 1998; págs. 553 y ss. Este autor asume el criterio del hecho imponible como elemento para delimitar negativamente el impuesto de las dos restantes categorías tributarias, la tasa y la contribución especial y afirmar, en consecuencia, que los impuestos “son aquellos tributos que no son ni tasas ni contribuciones especiales”, toda vez que, en estas dos últimas concurre el requisito de la presencia de una actividad estatal en su hecho imponible, a diferencia del impuesto. Dicho esto, FERREIRO considera que esta clasificación tiene en última instancia una razón de ser: “posibilitar la adecuación de la cantidad a pagar al beneficio derivado por el sujeto pasivo de la actividad estatal que le afecta, beneficia o recibe”. Lo que le lleva a concluir que la diferencia esencial entre tasas y contribuciones especiales de una parte e impuestos de otra, radica en los elementos de cuantificación del tributo, o dicho de manera más simple, en la forma en que se regula su cuantía, puesta siempre en relación, con el caso de tasas y contribuciones especiales, con el valor de la actividad estatal que afecta o beneficia al sujeto pasivo”. Esta diferencia se traslada a los principios de reparto de la deuda tributaria en unos y otros, pues mientras los impuestos se rigen por el principio de capacidad económica como criterio general, en las tasas y las contribuciones especiales se aplica el principio del beneficio. En virtud de estos razonamientos, FERREIRO emplea el criterio de la diferente cuantificación, sin contraponerlo al anterior, para delimitar positivamente las tres categorías en el siguiente tenor: “Impuestos son, en este sentido, los tributos que pueden gravar cualquier manifestación de la capacidad económica absoluta tomando como base cualquier magnitud de la riqueza gravada que sirva para medir la capacidad económica relativa. Las tasas y las contribuciones especiales son tributos que sólo pueden gravar la utilidad de una obra o servicio realizado por el Estado tomando como base el beneficio o coste derivado o provocado de tales obras o servicios por el ciudadano”. Adviértase, por lo demás, que el profesor FERREIRO pone un especial énfasis en fijar la base imponible como “acento diferenciador” entre las tres categorías tributarias, de forma que “mientras en las tasas y contribuciones especiales la base toma como referencia necesaria el coste de la obra o servicio o la utilidad derivada de ellos en los impuestos puede servir de base cualquier otra magnitud susceptible de medir la capacidad económica del sujeto pasivo”. Tal es así que, a su modo de ver, tasas y contribuciones especiales

Sin perjuicio del respeto que nos merece la autoridad científica de las voces doctrinales discrepantes y de las matizaciones que sobre el particular formularemos, entendemos, de conformidad con el primer criterio mencionado, que el presupuesto de hecho del arancel se equipara al hecho imponible de las tasas, según viene definido legalmente por los arts. 26.1 a) LGT y 6 LTPP⁷⁶⁶, en su modalidad de “prestación de servicios o realización de actividades en régimen de Derecho Público”, siempre que concorra uno de los dos criterios previstos que conforman su ámbito de aplicación; esto es, la obligatoriedad del servicio para el particular y el ‘monopolio’ del sector público en la prestación del servicio o actividad. En otras palabras, se exigirán tasas por la realización de actividades o servicios de solicitud obligatoria para el sujeto -remitiendo la noción de obligatoriedad a las situaciones materiales que acotó la STC 185/1995⁷⁶⁷- o que no sean prestados por el sector privado “esté o no establecida su reserva a favor del sector público, conforme a la normativa vigente”.

Aunque el hecho imponible de la tasa se define en relación con actividades o servicios “en régimen de Derecho Público”, con lo cual a primera vista podría pensarse en prescindir del debate sobre el carácter administrativo de sus perceptores, a nadie se le puede ocultar que en su formulación jurídica subyace secularmente la figura de un ente público como sujeto activo perceptor de la tasa⁷⁶⁸. Una condición que, en apariencia, no concurre ni

reúnen, al igual que el impuesto, todos los caracteres esenciales de los tributos y, además tienen un rasgo adicional que les diferencia de aquél: “la base mide, en todo caso, la utilidad o el coste de la obra o servicio realizado por el Estado”.

⁷⁶⁶ Recordemos que la vigente definición del concepto legal de tasa procede de la Ley 25/1998, de 13 de julio (LTEL).

⁷⁶⁷ En ambos preceptos se considera que no hay voluntariedad en la solicitud del servicio cuando “venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias” o bien cuando “los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida personal o social del solicitante”. Por lo demás, esta definición entronca con las que se promulgaron respectivamente para el ámbito autonómico y local por los arts. 7.1 LOFC y 20.1 LRHL

⁷⁶⁸ Cfr. PUGLIESE, Mario. *Le tasse nella scienza e nel diritto positivo italiano*. CEDAM. Padova, 1930; pág. 47; AZZINI, Juan Eduardo. “La fuente de la obligación tributaria en la tasa”. *RDFHP*, nº 15, 1954; págs. 402-403; GIANNINI, Achille Donato. *Istituzioni..... op.cit.*, pág. 64. En este sentido, el art. 20.1 LRHL introduce un ligero matiz, llamativo a estos efectos, respecto de la definición de tasa en el ámbito estatal y autonómico cuando

en el notario ni en el registrador, pero que se subsana en este contexto acudiendo a aquella interpretación flexible de la noción de ente público que sostuvimos al analizar esa categoría desde el plano constitucional. Entonces, si éste fue nuestro proceder para delimitar la aplicación del concepto constitucional de tributo, no vemos inconveniente en hacer acopio del criterio que dedujimos en aquel lugar, en coherencia por lo demás, con la metodología interpretativa de las categorías tributarias que hemos propuesto⁷⁶⁹, y aplicarlo en el ámbito de la tasa⁷⁷⁰, entendiendo que el requisito del ente público concurre en la presencia del funcionario perceptor del arancel como sujeto activo de la obligación de pago arancelaria.

La opción que suscribimos viene avalada en el plano jurídico ordinario por la doctrina administrativista, citada en otros lugares de este trabajo, que ha ubicado, sobre todo a la institución registral, en el organigrama administrativo⁷⁷¹ -e, incluso, como servicio

dice que las tasas locales podrán ser establecidas “por la prestación de servicios públicos o realización de actividades administrativas de competencia local”.

⁷⁶⁹ De este modo, pensamos que nuevamente se advierten las ventajas de analizar conjuntamente las categorías legales del tributo con el concepto de tributo que se infiere de la Constitución. En este concreto supuesto, para superar la tradicional objeción que detiene el análisis tributario del arancel debido a la especial personalidad jurídica de sus perceptores, dado que, en todo caso, no son entes públicos *stricto sensu*. Y ello sin necesidad de vernos abocados a sostener una interpretación forzada del concepto legal de tasa, ya que lo único que se intenta hacer con respaldo en el concepto constitucional, es la posibilidad de complementar su aplicación ordinaria integrando en su régimen jurídico una tasa llamada arancel que, si bien no se cobra por un ente público, sí se cobra por un funcionario que, a estos efectos, actúa de modo similar a un ente público como sujeto activo del tributo tasa.

En este sentido, aunque pueda parecer una obviedad o una redundancia hablar de una interpretación de las categorías tributarias de conformidad con la Constitución, la pervivencia de figuras como el arancel o las cotizaciones sociales, por citar otro ejemplo significativo, denota, en nuestra opinión, que o bien que este criterio no es tan claro como parece, o bien simplemente, que no se profundiza debidamente en el análisis de ciertas figuras, como el arancel, aun partiendo de este esquema interpretativo.

⁷⁷⁰ Como observamos en su momento, esta alternativa ya se puso en práctica por la doctrina inmediatamente anterior a la Constitución, operando con un concepto legal de tasa cuya formulación legal primitiva en la LTEP y en la LGT resaltaba con mayor énfasis su ‘carácter’ administrativo. Las opiniones más explícitas en estos términos fueron las del profesor MATEO RODRÍGUEZ quien no duda en atribuir la naturaleza de tasa al arancel y lo enjuicia, desde la perspectiva del hecho imponible, como una actividad realizada por funcionarios que supone el ejercicio de una función pública. Cfr. La tributación.... *op.cit.*, págs. 305-306. En una línea muy similar GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús. “Jurisdicción....” *op.cit.*, pág. 43, afirma que los aranceles pueden manifestarse como unas “auténticas tasas”, que se abonan como consecuencia de la prestación de un servicio público o actividad administrativa, añadiendo a mayor abundamiento que “en muchos casos será la condición de funcionario del que percibe las cantidades previstas en el arancel la que determinará la calificación de tasa”.

⁷⁷¹ Nos referimos, fundamentalmente, a los trabajos de GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús. “Naturaleza del procedimiento....” *op.cit.*, pág. 583 y, más extensamente, DOMÍNGUEZ LUIS, José Antonio. *Registro de la Propiedad.... op.cit.*, págs. 422-432; y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Carmen. *El Registro Mercantil.... op.cit.*, págs. 79 y ss. Esta concepción del Registro de la Propiedad se está imponiendo paulatinamente en los

público⁷⁷²- y, cuando menos, se ha referido a la actuación de notario y registrador bajo el prisma conceptual de la “administración pública de derecho privado”⁷⁷³. También nosotros mismos hemos tenido la oportunidad de verificar ese *status* especial al analizar la naturaleza jurídica del registrador y del notario, concluyendo que, en cualquier caso, se trata de sujetos que, además de su perfil profesional, vienen definidos legalmente como funcionarios públicos y así acceden a su condición⁷⁷⁴. A mayor abundamiento, también la calificación del arancel como tasa ha encontrado respaldo, si bien ocasionalmente, en algún pronunciamiento de nuestra jurisprudencia; en concreto, en la STS de 6 de octubre de 1989⁷⁷⁵.

pronunciamientos más recientes del Tribunal Supremo, como en la sentencia de 24 de febrero de 2000 (RJ 2000/2888), en la que se le califica como “organismo formalmente administrativo integrado en la organización administrativa del Estado, aun cuando el procedimiento registral presente características específicas” (FJ 8º).

⁷⁷² Véase la clásica obra de LÓPEZ MEDEL, Jesús. *Teoría del Registro..... op.cit*, págs. 51 y ss. Asimismo, en un tono coincidente, GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús. “Jurisdicción.....” *op.cit*, pág. 43. En la jurisprudencia, alguna sentencia, como la STS de 18 de junio de 1984, atisba levemente la naturaleza de “servicio público de carácter impropio” de la función notarial, atendiendo a la “posición sui generis del titular que presta el servicio, en una misión auxiliar de actuaciones privadas, principalmente”.

⁷⁷³ *Supra*, Capítulo I, págs. 27-28. Las nociones generales de la figura de la administración pública de derecho privado pueden consultarse en ZANOBINI, Guido. *Corso di Diritto..... op.cit*, págs. 297-305. *Grosso modo*, puede decirse que se restringe, según este autor, al campo de la actividad administrativa dirigida a influir o tutelar directa o indirectamente las situaciones o relaciones jurídicas pertenecientes al Derecho Privado en aras a una finalidad pública o, si se prefiere, con fines netamente intervencionistas, dada la repercusión pública de la celebración de esos actos o negocios o de las situaciones que originan. La administración pública de derecho privado puede revestir la forma o concretarse bien en un servicio público, bien en una atribución de una función pública. En este último caso, “constituye una limitación al principio de autonomía y de libertad, característico de la vida jurídica privada. El fundamento de esta limitación debe atribuirse a la interferencia, al peligro de eventuales contrastes entre el interés público y el interés privado”. Dicha administración puede ser ejercida por diversos órganos caracterizados por una heterogénea naturaleza jurídica, de entre los que debe destacarse, a nuestros efectos, ciertos órganos administrativos que aparecen vestidos de una apariencia similar a un órgano de jurisdicción voluntaria, como los registradores, y los profesionales que ejercen funciones públicas, como los notarios. En cualquier caso, tanto uno, Registro, como órgano administrativo especial, como otro, el notario, acogido a la sempiterna caracterización del privado ejerciente de funciones públicas, son considerados por ZANOBINI, como manifestaciones integrantes de la administración pública de derecho privado.

⁷⁷⁴ *Infra*, Capítulo I, págs. 28-34 y 64-69; Capítulo II, págs. 110-111. Asimismo, en este mismo Capítulo, véanse las págs. 285-291.

⁷⁷⁵ RJ 1989/7328. Esta sentencia aceptó los fundamentos de derecho de la sentencia apelada, correspondiente a la Sala Cuarta de la Audiencia Territorial de Madrid de 6 de noviembre de 1987, en la que se declaraba que los honorarios devengados en arancel registral presentaban “indudablemente” la naturaleza de tasas, acudiendo a la definición que de la misma brindaba el art. 26.1 a) LGT.

En vista de cuanto antecede, y en orden a prevenir fútiles reiteraciones, estimamos que existen argumentos técnicos para entender que el arancel cumple el requisito de la existencia de una actuación administrativa o servicio público que permite incluirlo en el presupuesto de hecho de la tasa⁷⁷⁶, toda vez que así es susceptible de calificarse la actividad fedataria del registrador y del notario. A partir de esta constatación, resulta muy significativo en términos comparativos traer a colación algunas de las actividades o servicios que, de acuerdo con el art. 13 LTPP, pueden originar el pago de una tasa: en particular, los que se citan en su apartado g), en donde se refiere a “inscripciones y anotaciones en registros oficiales y públicos”⁷⁷⁷ o la cláusula de cierre en su apartado m), conforme al cual se podrán imponer tasas por “servicios o actividades en general que se refieran, afecten o beneficien a personas determinadas o que hayan sido motivadas por éstas, directa o indirectamente”. Con independencia de la tantas veces aludida libertad de configuración de las categorías que estime convenientes que adorna al legislador, parece notorio que las prestaciones arancelarias podrían encontrar acomodo, sin demasiados alardes interpretativos, en el catálogo de hechos imponible de la tasa previsto en el art. 13 LTPP.

En lo que respecta a los principios que informan el ámbito objetivo de aplicación de la tasa, creemos que también denotan con rotundidad la pertenencia del arancel a la tasa, puesto que son los mismos principios sobre los que el TC edificó la noción de la coactividad inherente a la prestación patrimonial pública y cuya concurrencia en la estructura jurídica del arancel se ha afirmado en este mismo Capítulo⁷⁷⁸. De acuerdo con el concepto jurídico de tasa que rige en nuestro ordenamiento desde la última reforma de la LGT y la LTPP en 1998, bastará para calificar como tal al arancel por estar reservada legalmente la prestación de la función fedataria que lo devenga a los notarios y a los registradores, al margen del debate sobre su presunta coactividad, nota que también percibimos en su regulación. En efecto, también se puede llegar a un resultado similar

⁷⁷⁶ Cfr. CORS MEYA, Francesc Xavier. “Las tasas.....” *op.cit*, pág. 329.

⁷⁷⁷ Cfr. VALDÉS COSTA, Ramón. *Curso..... op.cit*, pág. 170.

⁷⁷⁸ *Supra*, págs. 261 y ss.

afirmando el carácter coactivo del arancel, tanto en su sentido formal -venir impuesto por disposiciones legales o reglamentarias- como en su vertiente material -por constituir un servicio o actividad imprescindible para el ciudadano-. En consecuencia, el arancel cumple los dos requisitos alternativos que delimitan el territorio de las tasas⁷⁷⁹; algo lógico, reiteramos, si se tiene en cuenta que ambos presupuestos son los que, al mismo tiempo, determinaron su calificación como prestación patrimonial pública al amparo de la STC 185/1995. En este sentido, la configuración del arancel como una tasa viene favorecida por el fenómeno de extensión o amplitud que ha experimentado la tasa al asumir en su actual formulación legal⁷⁸⁰ los criterios señalados por esta sentencia, pues ahora basta con que se

⁷⁷⁹ Ciertamente, la doctrina posterior a la LTEL ha hecho notar y ha criticado, como se constata en la siguiente nota, la indeterminación que acompaña a algunos de los criterios que, aun proviniendo de la STC 185/1995, ha incorporado la vigente definición legal de tasa. En este sentido, CHECA GONZÁLEZ, Clemente. "Tasas locales: hecho imponible y cuantía". *RDFHP*, n° 258, 2000; págs. 806-808, observa la contingencia que rodea a conceptos como el del carácter imprescindible del servicio o su prestación exclusiva, de hecho o de derecho, por el sector público, a los que califica de coyunturales, aleatorios y, en definitiva, de conceptos jurídicos indeterminados. Igualmente, BARQUERO ESTEVAN; Juan Manuel; GARCIA MARTINEZ, Andrés. "Las tarifas....." *op.cit.* págs. 39-44. Sin perjuicio de lo que comentaremos en la siguiente nota, sí cabe matizar, en este momento, que, con independencia de su mayor o menor relatividad, probablemente sea el arancel una de las especies de tasas en las que se vislumbra con menos incertidumbre la aplicación de estos criterios, pues a día de hoy ningún privado, ni de hecho ni de derecho, puede prestar servicios de fe pública concurrentes con notarios y registradores, al estilo anglosajón, por ejemplo, de la figura del *solicitor*. Tampoco creemos que resulte cabalmente imposible apreciar que los servicios prestados por estos fedatarios son imprescindibles para la vida privada o social de sus solicitantes, con una simple observación de la evolución de la realidad social y económica.

⁷⁸⁰ Cfr. ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, César. "Tasas, precios públicos y prestaciones patrimoniales de carácter público". *Tapia*, n° 101, 1998; pág. 8; SÁNCHEZ GALIANA, José Antonio. "Tasas y precios públicos que afectan a los bienes inmuebles en el ámbito local". *RDFHP*, n° 257, 2000; pág. 471-473. Ambos autores enjuician críticamente este fenómeno de ampliación del ámbito objetivo de aplicación de las tasas auspiciado por la Ley 25/1998. Según ALBIÑANA, la Ley salvaguarda los principios de legalidad y de seguridad jurídica a costa de menoscabar gravemente las posibilidades teóricas del concepto de tasa, cuyo concepto ya no cabe ampliar más, pues basta con que la prestación de un servicio público o actividad administrativa no se preste por el sector privado para exigirla jurídicamente en tal concepto; sin necesidad por tanto de que en la tasa estén presentes "la obligatoriedad, ni el ejercicio de autoridad, ni la reserva del servicio o de la actividad a favor del sector público, como todavía exigía la Ley General Tributaria después de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos".

Por su parte, SÁNCHEZ GALIANA asume la crítica anterior de ALBIÑANA y extiende sus objeciones a los "términos realmente imprecisos" con que se expresa la obligatoriedad de la solicitud, sobre todo en lo que concierne al carácter imprescindible de las actividades o servicios requeridos para la vida social o privada del solicitante. Al mismo tiempo, recuerda la legitimidad del legislador para instituir discrecionalmente prestaciones patrimoniales públicas sobre la prestación de servicios públicos que no reúnan la naturaleza de tasa. En su opinión, el intento de la Ley 25/1998 de respetar escrupulosamente la doctrina de la STC 185/1995 no se ha visto acompañado de un resultado positivo, toda vez que, en su opinión, "ha enturbiado aún más el concepto de tasa contenido en el art. 26.1 a) de la LGT". Por esta razón, considera que la solución más oportuna estribaba en retornar a la primigenia redacción de la tasa en 1963.

En las opiniones anteriores se entrelazan diversas cuestiones sobre el concepto de tasa y, por extensión, sobre la configuración de nuevos ingresos públicos que, respetando las exigencias constitucionales de legalidad,

representen formas jurídicas diferentes a las de los ingresos tributarios tradicionales. Sobre el particular estimamos oportuno introducir dos matices, en orden a expresar nuestra toma de posición relativa a dos cuestiones de fondo subyacentes en las opiniones reproducidas y en el propio objeto de nuestra investigación. La primera de ellas afecta a la noción técnica de tasa desde la perspectiva constitucional. En este sentido, se denuncia la desnaturalización que la Ley 25/1998 ha provocado sobre el concepto de tasa, según estos autores, al ampliar más allá de lo deseable y razonable sus contornos. En nuestra opinión, más que desnaturalizar la tasa, el legislador lo que ha hecho ha sido conciliarla en la medida de lo posible con las exigencias dimanantes de la coactividad inherente a las prestaciones patrimoniales públicas, elemento común, por cierto, con el concepto constitucional de tributo. De esta manera, ha reforzado notablemente la aplicación de las tasas, no en cuanto a extenderlas indebidamente en detrimento de otras figuras, sino en orden a dotar a las tasas de un marco jurídico más acorde con la Constitución, previniendo su posible desnaturalización mediante institutos destinados a los mismos fines que las tasas, pero desprovistos de sus garantías jurídicas y para ello ha apostado por mantener el mismo criterio ‘antiformalista’ que le sirvió para expulsar del ordenamiento jurídico la figura que más directamente desvirtuaba la tasa como era el precio público y que, como sabemos, concitó un amplio rechazo doctrinal por su connivencia con el fenómeno de la parafiscalidad. Por lo tanto, si algún defecto no cabe recriminar al legislador de 1998 es, precisamente, el de la coherencia, al devolver al ámbito de la tasa lo que tradicionalmente le había pertenecido y lo hace tomando en consideración los criterios del TC. En nuestra opinión, el actual concepto de tasa tiene la virtud de sustraerse a las vicisitudes del modo formal en que se presta el servicio y centrarse en la posición del sujeto pasivo de la misma frente a su pago, pero no distorsiona el concepto de “sector público”. En todo caso, adopta una noción lo suficientemente amplia como para afirmar la existencia de una tasa en supuestos en los que formalmente no se aprecia con claridad la presencia de ‘lo público’. Desde esta perspectiva, este aserto legal de tasa resulta más coherente con el concepto constitucional de tributo que su predecesor y constituye un ejemplo muy ilustrativo de los resultados positivos que genera la comunicación recíproca entre ese concepto y las categorías legales tributarias.

Esta reflexión entronca con la segunda cuestión de fondo subyacente, acerca de la discrecionalidad del legislador en la creación de ingresos públicos. SÁNCHEZ GALIANA parece criticar al legislador de 1998 por albergar una concepción omnicomprendensiva de la tasa como mecanismo de financiación de las actividades y servicios públicos, como si agotara cualquier otra posibilidad teórica de articular ingresos públicos por vías diferentes. Ciertamente, es factible que, junto a la tasa, puedan existir otros mecanismos de financiación de los servicios públicos, coactivos o no, tal como en la actualidad acontece con los precios públicos, si bien debe advertirse que éstos han sobrevivido en el ordenamiento jurídico al quedar desprovistos de cualquier atisbo de coactividad en su régimen jurídico. Luego, a pesar de que la tasa no es *per se* el único recurso financiero en este ámbito, y de que, paradójicamente, es la categoría más denostada a efectos doctrinales, es difícil concebir en el plano teórico abstracto otros mecanismos de financiación de la prestación de servicios públicos que sean coactivos y recaigan sobre el mismo objeto imponible, dada la amplitud del espacio jurídico que, por las razones que sean, ‘ocupa’ hegemonícamente la tasa en ese ámbito conceptual. Las dificultades que suscita la eventual creación de figuras coactivas paralelas a la tasa, se atestiguan por la propia actitud del legislador, poco dado a patrocinar o ensayar categorías intermedias entre las prestaciones patrimoniales públicas y el tributo, al menos en cuanto concierne a la financiación de las actividades y servicios públicos. La penúltima muestra de esta actitud reacia quedó acreditada precisamente en la última reforma del concepto legal de tasa por la LTEL, promulgada precisamente para reintegrar a la tasa las modalidades de precios públicos coactivos, declarados como tales por la STC 185/1995, cuya cobertura legal al amparo del RD Ley 2/1996, de 26 de enero, resultaba dudosa al limitarse a catalogarlas como prestaciones patrimoniales de carácter público y elevar el rango necesario para su modificación al requerir una norma con rango de ley.

Todas estas consideraciones tienen un banco de prueba ideal en el arancel, en tanto que nada obsta a que se pueda configurar como una prestación coactiva por la realización de la actividad fedataria, siempre que respete las exigencias de la reserva de ley acotadas por la jurisprudencia constitucional, y no residirla inexorablemente en las tasas. En otras palabras, cabe imaginar en la parcela del derecho positivo la existencia de una ley de aranceles en convivencia paralela con una ley de tasas; otra cosa es que, en un enfoque de coherencia sistemática, tenga sentido bifurcar dos ingresos de naturaleza coactiva que tienen un fundamento muy similar y que están destinados a cumplir la misma función. En suma, la hipótesis de ingresos públicos alternativos a la tasa es susceptible de plasmarse con más probabilidad en instrumentos de carácter voluntario o contractual, más parecidos al precio, -sin soslayar la no menos controvertida problemática que encierra el precio con relación a la tasa- que en figuras que compartan un origen común coactivo para los particulares llamados a satisfacerlas. Entre

den alternativamente uno de los mismos, a diferencia de la concurrencia acumulativa de ambos requisitos que preveía el concepto técnico de tasa que cobijó la LTPP en 1989.

En resumidas cuentas, con independencia de que el criterio del hecho imponible sea o no adecuado para fundamentar la clasificación de los tributos, si afirmamos, como hacemos nosotros, que el arancel es una tasa desde esta perspectiva es desde el convencimiento de que en su presupuesto de hecho hay una actividad administrativa o un servicio público⁷⁸¹. Lo que permite a renglón seguido sostener la asimilación del presupuesto de hecho del arancel al hecho imponible de la tasa, como una prestación coactiva de carácter contributivo que se satisface por la realización de un servicio público o actividad administrativa⁷⁸². Este requisito, a nuestro juicio, ha quedado acreditado no sólo en este epígrafe, sino en mayor medida en el transcurso del presente trabajo y al que hemos llegado apoyándonos en dos argumentos sobre los que fundamentar la naturaleza ‘administrativa’ de la actividad fedataria. De una parte, adoptando una acepción amplia de la noción de ente público al amparo del concepto constitucional de tributo, según sostiene un relevante sector de nuestros autores. De otra, recurriendo a la doctrina administrativista clásica y más reciente que defiende la naturaleza administrativa -e incluso de servicio público- de la institución registral, así como a la teoría de la ‘administración pública de derecho privado’ para incardinar en ella la actividad de los fedatarios públicos.

otras motivos, porque inmediatamente se plantearía si esos ingresos -imaginemos de nuevo la hipótesis de una ley de aranceles- deben o no someterse a los principios de justicia tributaria. Si la respuesta es afirmativa, tendremos una prestación tributaria que formalmente no lo es y si es negativa, habrá que indagar cuáles son sus principios inspiradores, si es que los tiene, y, de tenerlos, en qué se diferencian de los clásicos principios del reparto de los gastos públicos.

⁷⁸¹ Como ha afirmado LOZANO SERRANO, “la diferencia entre tasas y el resto de los tributos no puede remitirse a notas sustanciales definitorias de los mismos en un plano prejurídico, ni a su distinto fundamento o criterio de justicia, sino que sólo tras su conformación por el legislador, y a partir de su estructura jurídica –en concreto, la de su presupuesto de hecho- puede distinguirse y calificarse como tasa o como impuesto un determinado tributo”. Cfr. “La financiación de servicios públicos mediante tasas: cuestiones”. *CT*, nº 43, 1982; pág. 297.

⁷⁸² En un amplio sentido de contribución, GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo. “Sobre la naturaleza.....” *op.cit.*, pág. 135, precisa acertadamente que los servicios públicos “no se pagan por el público, sino que se sostienen”. Esta reflexión enlaza con la acepción de contribución que hemos aceptado en nuestro análisis constitucional del arancel.

Este es el dato primordial que conviene retener a los efectos de nuestra investigación. Y no es baladí, pues decantarse por esta calificación jurídica del arancel conlleva asumir la problemática singularidad de la figura que la acoge en el marco del concepto del tributo⁷⁸³ como consecuencia, sobre todo, de su secular impronta sinalagmática. Sin embargo, Pero esta circunstancia, al mismo tiempo, tiene la virtud de ratificar la naturaleza tributaria de tasa que tiene el arancel, lo que le lleva, en consecuencia, a compartir los problemas jurídicos propios de la categoría tributaria en que se integra. De todas formas, no nos corresponde entrar a debatir en la inveterada controversia en torno a la adecuación de la tasa a los principios constitucionales que disciplinan el tributo en nuestra Constitución⁷⁸⁴, -o incluso si ostenta naturaleza tributaria como ha negado un relevante sector doctrinal⁷⁸⁵- puesto que lo que se pretendía era reconducir hacia su noción legal la prestación arancelaria y, por extensión, sobre los elementos que la estructuran. A propósito de los cuales, se advierte un notable paralelismo⁷⁸⁶, con más o menos matices, en cuanto a los sujetos pasivos, el devengo, la preceptiva concurrencia de la memoria económico-financiera, salvo en ciertos rasgos formales cuya ausencia nos va a servir para radicarla en el ámbito de la parafiscalidad, tal como observaremos en las páginas restantes de este Capítulo.

Sin perjuicio de lo que se acaba de exponer y de haber sostenido que el arancel es una tasa en función de su hecho imponible, entendemos que para abarcar completamente la caracterización jurídica del arancel como tasa, es preciso detenerse en su forma de cuantificación, pues el gravamen arancelario de algunas operaciones del registrador y del

⁷⁸³ Cfr. MARTÍN QUERALT, Juan. “Tasas y precios.....” *op.cit.*, pág. 306.

⁷⁸⁴ Por todos, nos remitimos al excelente estudio que realiza MARTÍN QUERALT, Juan. “Adecuación de las tasas.....” *op.cit.*, págs. 2 y ss.

⁷⁸⁵ Como máximos exponentes de esta posición, cabe citar en las respectivas doctrinas a BERLIRI, Antonio. “Appunti sul.....” *op.cit.*, págs. 226, quien en un primer momento se decanta hasta el extremo de concebirla como una carga *-onere-* y no como una obligación *ex lege* y VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Apuntes sobre.....” *op.cit.* págs. 468 y 471.

⁷⁸⁶ En este sentido, podríamos decir que el arancel es un tributo cuyo hecho imponible lo conforma la realización por la Administración de una actividad, la función notarial y registral, que tiene como sujetos pasivos a aquellas personas a quienes se refiere, afecta o beneficia y que se devenga con ocasión de la prestación de aquella actividad.

notario parece poner en entredicho, como veremos, la premisa que se defiende. A nuestros efectos, el análisis del régimen de cuantificación del arancel nos va a servir inicialmente para verificar que, en efecto, la cuantificación del arancel guarda una coherencia con su presupuesto de hecho. Lo que nos permitirá aseverar, siendo el arancel el presupuesto de hecho de una tasa, que su determinación cuantitativa se rige en consonancia por los mismos criterios que informan la de las tasas⁷⁸⁷; en concreto, por el llamado principio de equivalencia. Luego, a través de esta comparación, intentaremos demostrar que la estructura del arancel en sus elementos cuantitativos responde al mismo criterio que las tasas. De este modo, partiendo de la coherencia interna del arancel, llegaremos a aportar otro fundamento teórico en favor de su naturaleza de tasa, junto al del hecho imponible.

Llegados entonces a este extremo, devendrá ineludible concluir el examen del arancel en estos términos retomando una cuestión que dejamos apuntada con anterioridad como es la incidencia del principio de capacidad económica en el arancel, entendido éste, obviamente, como tasa.

En vista de lo expuesto, y a fin de no dispersar indebidamente nuestra disertación, pasamos sin más dilaciones a desarrollar estas ideas.

2.2.- La naturaleza jurídica del arancel y su forma de cuantificación.

a) Congruencia entre el sistema de cuantificación del arancel y su hecho imponible. Paralelismo con el principio de equivalencia en las tasas.

a') Sujeción del arancel al coste del servicio.

⁷⁸⁷ Parafraseando la certera expresión de SIMÓN ACOSTA, Eugenio. *Las tasas..... op.cit*, pág. 34, queremos dejar bien claro que los elementos cuantitativos del arancel no desvirtúan su estructura interna de tasa, y que, por lo tanto, no existe el riesgo de que el arancel pueda dejar de ser una verdadera tasa, aunque conserve el hecho imponible propio de las tasas.

Como en cualquier tasa, la determinación cuantitativa del arancel se rige por el denominado principio de equivalencia o beneficio⁷⁸⁸, o de cobertura de gastos, como señalamos en el anterior Capítulo. De conformidad con él, el arancel debe cubrir “en general” los gastos necesarios para la prestación del servicio o actividad fedataria. Según expusimos en aquel lugar⁷⁸⁹, la prestación arancelaria tiene un límite cuantitativo en ese coste del servicio, que opera como un límite genérico máximo, al igual que acontece en la tasa⁷⁹⁰.

En esta faceta, el arancel no denota ninguna quiebra o variación sustancial en relación con el régimen de cuantificación de la tasa, sino todo lo contrario, puesto que participa de uno de los principios informantes más genuinos de las tasas, aportando con ello

⁷⁸⁸ Bajo la denominación de ‘principio de equivalencia’ el art. 7 LTPP señala que “Las tasas *tenderán a cubrir* el coste del servicio o de la actividad que constituya su hecho imponible”. MARTÍN FERNÁNDEZ lo define como “la necesaria correspondencia entre la tributación y la utilidad derivada del gasto público. Cfr. *Tasas..... op.cit.*, pág. 144.

Aunque consideremos los principios de equivalencia y de beneficio como principios equivalentes, no está de más mencionar la diferenciación que PAGÈS i GALTÉS opone entre ambos, a los que sitúa en una relación de subsidiariedad. Según este autor, el principio de cobertura de costes atiende a la relación entre el coste del servicio o actividad y la recaudación por la tasa, “de tal modo que la recaudación derivada de la tasa tienda a cubrir (total o parcialmente) los costes de administración y mantenimiento de la organización, con inclusión de los gastos por intereses y amortización del capital invertido en la prestación del servicio o actividad”. Por su parte, el principio de equivalencia, que se configura como subsidiario del anterior, atiende además de a la relación entre coste del servicio y recaudación de la tasa, a “la relación entre la prestación del servicio y la contraprestación (en un sentido económico) que paga el receptor del mismo, de tal modo que la recaudación derivada de la tasa no sólo tienda a cubrir los costes de prestación del servicio, sino que, además, tienda a cubrir el valor que para el ciudadano tiene la prestación del servicio”. La subsidiariedad percibida entre ambos principios, la infiere de la redacción del art. 19.2 LTPP, cuando se alude al criterio del coste real o previsible del servicio o actividad y, en su defecto, del valor de la prestación recibida. Dicha subsidiariedad significa, en su opinión, que “el principio de equivalencia actuará como límite máximo de recaudación de las tasas cuando el coste del servicio o actividad sea por defecto desproporcionado con el valor de la prestación recibida por los afectados, de tal modo que si se cuantificara el importe máximo a recaudar por tasa en atención con el coste del servicio, los afectados por el mismo pagarían inexorablemente una cuota muy inferior al valor de la ventaja que para ellos representa el servicio o actividad percibido”. Cfr. *La memoria económico-financiera..... op.cit.*, págs. 48-51.

⁷⁸⁹ *Supra*, Capítulo II, págs. 137-142.

⁷⁹⁰ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. “Principios rectores de la cuantificación de tasas y precios públicos en el Derecho español” en *Tasas y precios..... op.cit.*, págs. 278-279. Los elementos cuantitativos de la tasa, según el art. 10.3 LTPP, deben venir establecidos por la ley, sin perjuicio de que ésta pueda autorizar su “concreción” o desarrollo mediante norma reglamentaria. Más adelante, comprobaremos cómo en el arancel no se garantiza, ni siquiera mínimamente, la disciplina legal de la regulación de sus elementos cuantitativos.

un nuevo argumento en favor de su naturaleza jurídica de tasa⁷⁹¹. Dicho esto, debemos hacernos eco de la posición que mantiene cierto sector doctrinal que entiende que ese dato no permite concluir con tanta rotundidad la naturaleza tributaria de tasa que imputamos al arancel. No, por lo menos, desde la perspectiva de su “límite singularizado”⁷⁹², es decir, en el momento de cuantificar la concreta prestación en concepto de tasa, ya que se niega que las tasas que se cuantifican con arreglo a la aplicación de un tipo -en concreto, un tipo proporcional- sobre una base con arreglo a un valor puedan reputarse como tales. A juicio de este sector doctrinal, este sistema no respeta a primera vista el aludido principio del coste del servicio en la tasa, sino que más bien parece aproximarlos hacia el impuesto⁷⁹³.

Como es sabido, el sistema de cuantificación del arancel se rige bien mediante la asignación de cuotas fijas, bien mediante el sistema de cuota variable⁷⁹⁴. En este último cabe destacar el establecido en el número 2º de los aranceles registral y notarial, en materia de inscripciones registrales y formalización de documentos públicos respectivamente, que aplica sobre una base que toma como referencia el valor de la operación que se somete a la intervención del fedatario una alícuota. Es precisamente este último modo de cuantificación

⁷⁹¹ Una hipótesis que no se ve alterada por el hecho de que el arancel esté afectado a un determinado gasto, toda vez que es posible que por ley se establezca un tributo afectado y, por ende, concebir el arancel como una tasa que está afectada al gasto de sostenimiento de la función registral y notarial.

⁷⁹² Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. “Principios rectores.....” *op.cit.*, pág. 282.

⁷⁹³ Cfr. KRUSE, Heinrich Wilhelm. *Derecho Tributario. Parte General*. Edersa. Madrid, 1978; pág. 71. Para MATEO RODRÍGUEZ, “una tasa con un tipo proporcional a un valor, más allá de un cierto límite acabaría por convertirse en un impuesto”. Cfr. “Principios rectores.....” *op.cit.*, pág. 282.

⁷⁹⁴ Asumimos a estos efectos, la definición que de tributos de cuota fija y de cuota variable sustenta el profesor RAMALLO MASSANET, entendiéndolo por el primero aquel tributo al que la ley señala un hecho imponible específico, “único y unívoco”, como hipótesis a la que anida como consecuencia una cantidad pecuniaria; “es decir, cuando, precisamente, no sean necesarios o no existan los “elementos cuantitativos de la prestación tributaria” puesto que tal prestación ha sido ya total y previamente configurada por la voluntad de la ley”. Por el contrario, tributo de cuota variable es aquel al que la ley señala para un hecho imponible una cuantía indeterminada, “pero ofreciendo a cambio” un *criterio de determinabilidad* preestablecido, formado por la base imponible y el tipo de gravamen, criterio “según el cual la prestación podrá ser cumplida y, de acuerdo con dicho criterio de determinabilidad, habrá de enjuiciarse la conformidad de lo programado con lo cumplido”.

La distinción efectuada tiene una importante consecuencia tal como la concibe RAMALLO y es que los tributos de cuota variable, en contraste con los de cuota fija, comportan una modulación del hecho imponible, en la medida en que éste admite según la ley que lo define “distintas formas o intensidades de su realización”. Ello se traducirá, por una parte, en su medición a través de distintas bases imponibles y, por otra, en la selección de una porción de esas bases a través del tipo de gravamen, en orden a determinar la contribución que corresponde al sujeto activo de la prestación tributaria. Precisamente, a propósito de esa modulación del hecho imponible, los

-que concita, recordemos, las actuaciones más preponderantes del notario y del registrador- el que plantearía más problemas en orden a aseverar que la estructura del arancel es equiparable a la de la tasa, desde la perspectiva sustentada por aquella doctrina.

La cuestión que ahora se trae a colación no deriva, sin más, en un tratamiento simplificado, a título ejemplificativo de un concreto número del arancel por ser el sistema estelar de cuantificación del arancel, sino que contrariamente entraña un análisis de fondo o global sobre la cuantificación de la tasa que incide, como no puede ser de otra manera extensión, sobre la afirmación o negación del arancel como tasa. Téngase en cuenta que, según la fuente que citamos, la determinación cuantitativa del arancel mediante una base progresiva y un tipo de gravamen contrastaría con el procedimiento usual de cuantificación de la tasa en nuestro ordenamiento jurídico, al que este sector parece asociar con una cantidad fija⁷⁹⁵, como medio de garantizar una “total y perfecta correspondencia” entre el coste del servicio y la actividad administrativa⁷⁹⁶.

Formulada en estos términos la controversia a la que aludimos, consideramos que el hecho de que la obligación arancelaria se cuantifique en ciertas operaciones con arreglo a un tipo de gravamen sobre una base imponible no conculca, *per se*, la naturaleza de tasa del arancel, principalmente, porque el coste del servicio se configura por la LTPP como una

tributos de cuota variable son mucho más adecuados para dar cumplimiento al principio de capacidad económica que los tributos de cuota fija. Cfr. “Hecho imponible.....” *op.cit.*, págs. 608-610 y 614.

⁷⁹⁵ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. “Principios rectores.....” *op.cit.*, pág. 262.

⁷⁹⁶ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. “La base imponible en el concepto “dirección e inspección de las obras” de la tasa por gastos y remuneraciones en dirección e inspección de obras”. *CT*, n° 41, 1982; págs. 269-271. En este trabajo analiza, en un sentido muy similar, la estructura de la tasa parafiscal aprobada, con esa denominación, por Decreto 137/1960, de 4 de febrero y que la LTEL ha declarado como tasa “legalmente exigible” por la Administración del Estado. Esta tasa grava, en palabras del autor, “la ejecución de una obra pública por gestión indirecta que, en todo caso, ocasiona la realización de una actividad de la Administración consistente en la dirección e inspección de dichas obras”. Pero el aspecto más trascendente, a estos efectos, es su cuantificación en una cuota variable que toma como base imponible el “importe líquido de las obras ejecutadas” (art. 4) sobre la que se aplican unos tipos de gravamen fijos del 4 o del 5 por ciento. Además, una parte de la recaudación de la tasa se destina a la remuneración de diversos funcionarios del antiguo Ministerio de Obras Públicas (art. 6°).

El ejemplo que traemos a colación en este momento es sumamente ilustrativo para justificar nuestra atención prioritaria sobre la modalidad de cuota variable del arancel, toda vez que, precisamente el profesor MATEO RODRÍGUEZ, aprecia una discordancia entre el mecanismo establecido para cuantificar la cuota de la tasa y el fundamento y estructura que le es inherente, basada en el coste del servicio.

magnitud infranqueable que opera como único límite al que debe subordinarse la cuantificación de la tasa y, por ende, del arancel⁷⁹⁷. Esa y no otra significación jurídica es la que, entendemos debe conferírsele y menos aún para pretender que este requisito conmine a la identificación forzosa con un concreto sistema para determinar individualmente la prestación arancelaria y que, por esta regla, el sistema de cuota variable contravenga en sí mismo considerado ese límite cuantitativo de las tasas. Algo que, en ningún momento, se deduce ni de la doctrina mayoritaria⁷⁹⁸, ni de la jurisprudencia del TC⁷⁹⁹, ni del régimen general de las tasas de la LTPP⁸⁰⁰ ni, a mayor abundamiento, de la propia ordenación jurídica de muchas de ellas⁸⁰¹.

⁷⁹⁷ Otra cosa es, evidentemente, que esta sea la situación más satisfactoria desde un punto de vista jurídico y, más concretamente, con vistas al principio constitucional de reserva de ley, tema que retomaremos en páginas posteriores.

⁷⁹⁸ Admiten implícitamente la presencia de tasas de cuota variable, entre otros, GARCIA DE ENTERRÍA, Eduardo. “Sobre la naturaleza.....” *op.cit*, págs. 147 y ss; SDFUM. *Notas..... op.cit*, pág. 170; CORS MEYA, Francesc Xavier. “Las tasas.....” *op.cit*, pág. 332-333; MARTÍN QUERALT, Juan. “Tasas.....” *op.cit*, pág. 319; CAZORLA PRIETO, Luis María. *Derecho Financiero..... op.cit*, pág. 294.

⁷⁹⁹ Como veremos, el TC ha aludido en conocidas sentencias sobre las tasas a las singularidades que presentan las tasas en su régimen cuantitativo, que se plasman en una “colaboración especialmente intensa” del reglamento en su fijación (entre otras, SSTC 37/1981, FJ 4º, 185/1995, FJ 5º, 233/1999, FJ 19º) pero no se ha pronunciado sobre la idoneidad de un método cuantitativo u otro en las tasas.

⁸⁰⁰ Más claro es aún el art. 19.4 LTPP, según el cual la cuota tributaria en concepto de tasa podrá consistir, bien en una cantidad fija, bien “determinarse en función de un *tipo de gravamen* aplicable sobre elementos cuantitativos que sirvan de *base imponible*”.

⁸⁰¹ El ordenamiento jurídico ofrece cualificados ejemplos de tasas en las que la cuota tributaria se determina de esa manera y no por ello dejan de serlo. Sin ánimo exhaustivo y centrándonos en el ámbito estatal, podemos señalar tres ejemplos significativos en tres ámbitos distintos. En primer lugar, el art. 64 LTEL regula las bases y tipos de gravamen de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial de bienes del dominio público estatal, observando la aplicación de un tipo del 5 por 100 sobre el valor del terreno, en los casos de utilización privativa y del 3 por 100, cuando se trate de un aprovechamiento especial de dicho bien. Igualmente, en segundo lugar, el art. 9 de la Ley 14/1999, de 4 de mayo, de Tasas y Precios Públicos por servicios prestados por el Consejo de Seguridad Nuclear regula la tasa por estudios, informes e inspecciones para las autorizaciones necesarias para la entrada en funcionamiento de instalaciones nucleares, cuyo hecho imponible se define como la realización por el Consejo de “estudios, informes o inspecciones que, con arreglo a la normativa vigente, condicionen la concesión de autorizaciones necesarias para la entrada en funcionamiento de las instalaciones nucleares”. Esta tasa constituye la principal fuente de financiación del Consejo de Seguridad Nuclear, según reconoce la Exposición de Motivos de la Ley y se cuantifica fijando un tipo del 0,20 por 100 de la base imponible compuesta por “el importe total y efectivo de la inversión a efectuar según presupuesto, salvo los costes derivados de los intereses financieros”.

Abundando en este último matiz, respecto a la LTPP, la base imponible del arancel no difiere en demasía de la que el art. 19.2 LTPP menciona en una expresión parca para las tasas cuando afirma que “el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, *en su conjunto*, del *coste real o previsible* del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida”⁸⁰². Sobre esta base, pues, se cierne taxativamente ese límite cuantitativo. Ciertamente, en la DA 3ª LTPP no se define, ni en estos ni en otros términos, la base imponible del arancel, pero en su apartado 2º subyace una concepción pareja de la misma al aludir a la cobertura directa de los gastos que hacen posible la prestación del servicio o actividad del fedatario público: los de funcionamiento y conservación de la oficina pública, entendiendo por tal la infraestructura material y de personal, y los correspondientes a la retribución del funcionario⁸⁰³. Dato que se corrobora con la asunción de la memoria económica como requisito preceptivo de la aprobación del arancel, toda vez que en ella se

En tercer y último lugar, algunas de las tasas y exacciones parafiscales que la DF 1ª LTEL declara como “exigibles por la Administración estatal” también se rigen por estos parámetros cuantitativos. Es el caso, ya citado, de la Tasa por gastos y remuneraciones en dirección e inspección de obras, creada por el Decreto 137/1960, de 4 de febrero, las tasas por gestión técnico-facultativa de los servicios agronómicos del Ministerio de Agricultura (art. 4) o el recargo para gastos de administración del servicio de trabajos portuarios (art. 4).

⁸⁰² A propósito de este precepto, SÁNCHEZ GALIANA ha afirmado que “resulta esencial” el límite que en él se contiene, toda vez que “se va a evitar así la subsistencia de ‘tasas’ que funcionen realmente como impuestos, gravando beneficios, y por tanto superando con creces el montante del coste del servicio o actividad que realiza la Administración (.....), que es la que va a originar precisamente el pago de la tasa”, Cfr. “La legitimidad constitucional de la tasa sobre el juego”, en *Tasas y precios..... op.cit.*, págs. 520-521.

⁸⁰³ En el art. 19.3 LTPP se enumeran los costes que se tomarán en consideración para determinar el importe de las tasas. A tal fin, este precepto incluye, en una amplia enunciación, “los costes directos o indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto con cargo al cual se satisfagan”. Si, como ha señalado PAGÉS I GALTÈS, Joan. *La memoria económico-financiera..... op.cit.*, pág. 88, el coste del servicio, al margen de la indeterminación de algunos de los costes que lo conforman, “se traduce en todos los costes que pueda generar el servicio”, no cabe duda que, desde esta perspectiva, tampoco existen diferencias sustanciales entre la tasa y el arancel, a pesar de la diferente redacción de una y otra. Préstese atención además a que la nueva redacción del art. 19.3 LTPP, incorpora un importante matiz en los gastos del servicio al entender incluidos aquellos que garantizan su “mantenimiento y desarrollo razonable”, de lo que parece inferirse según este autor, que la Ley admite como tales los gastos que permitan subvenir la prestación del servicio en un periodo temporal que abarque varios ejercicios económicos, garantizando la estabilidad del mismo en su funcionamiento. Una ‘filosofía’ muy similar a la que inspira la financiación de la actividad registral y notarial. Sobre los costes de la memoria, cfr. PAGÉS I GALTÈS, Joan. *La memoria..... op.cit.*, págs. 87-106.

van a ponderar los costes o gastos que conlleva el servicio o actividad que configura el hecho imponible del arancel⁸⁰⁴.

En resumidas cuentas, al igual que se ha subrayado para la tasa, el coste del servicio o actividad es, en cualquier caso, el tope máximo que debe informar la estructura y, en particular, la cuantificación de cada prestación arancelaria, pero no tiene ninguna relevancia en la fijación concreta de sus cuotas individuales, ya que el pretendido respeto al principio del coste del servicio no se traduce en la forma de determinar la deuda. En consecuencia, no hay problema alguno en afirmar, desde esta perspectiva, que la cuantificación del arancel con arreglo a escalas arancelarias como la del número 2º del arancel notarial y registral es plenamente compatible con su estructura de tasa, habida cuenta que tiene como límite, por imposición de la DA 3ª LTPP, el coste del servicio o actividad fedataria.

b') Congruencia entre el hecho imponible del arancel y sus mecanismos de cuantificación.

En nuestra opinión, no basta con apelar al fundamento jurídico de la tasa con arreglo al criterio del coste del servicio, si no se pone en conexión con la propia estructura jurídica de la tasa. Esta es, si se quiere, la segunda fase de nuestro razonamiento, orientada a verificar la congruencia entre el hecho imponible y la base imponible del tributo arancelario. Que la tasa responde al principio de equivalencia o cobertura de costes es algo difícilmente controvertido, tal como lo acredita el propio texto de la LTPP. Ahora bien, que esto sea así no menoscaba la congruencia que, como petición de principio⁸⁰⁵, debe reclamarse a la base y al hecho imponible de un tributo y, por supuesto, a la tasa. En consecuencia, lo que debe comprobarse es si el modo de cuantificación del tributo -en este

⁸⁰⁴ En este sentido, se ha afirmado oportunamente que “esos elementos cuantitativos de las tasas (según el autor de este aserto, sus gastos directos e indirectos aplicables) han de condicionar necesariamente los importes de las bases imponibles calculados para la determinación de la deuda tributaria en las tasas de carácter variable. Lo que caracteriza a las tasas es que se establece un tope máximo de recaudación equivalente a los costes directos o indirectos”. Cfr. CARROBÉ GENÉ, Miguel. “La base imponible en las tasas y precios públicos”, en *Tasas y precios..... op.cit*, pág. 292.

⁸⁰⁵ Cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. “Hecho imponible.....” *op.cit*, págs. 622 y ss.

caso, la tasa o arancel- se expresa en coherencia con la formulación de su hecho imponible⁸⁰⁶.

Para expresar nuestra posición al respecto es preciso esclarecer algunas premisas. Queda claro que la base, por definición, debe suponer la medición del hecho imponible⁸⁰⁷, pero no es menos cierto que el hecho imponible del arancel, como el de cualquier otra tasa, es una actividad administrativa, por lo tanto un índice poco sensible -poco idóneo, si se prefiere- para medir la capacidad económica⁸⁰⁸. Aunque no tratamos de reeditar un pensamiento de glorificación del hecho imponible⁸⁰⁹ resulta evidente que la elección del hecho imponible condiciona el proceso posterior de construcción jurídica del tributo y, lógicamente, de uno de sus elementos más cualificados como el de su sistema de cuantificación. Llegados a este punto, resulta lógico examinar la coherencia de los sistemas de cuantificación del tributo con arreglo al hecho imponible, una vez que éste ha sido creado, y no a la inversa, como pretendía la doctrina a la que nos referimos en el epígrafe anterior, precisamente porque la idoneidad del hecho en la manifestación de capacidad económica para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, determina su posterior cuantificación⁸¹⁰.

En consecuencia, la singularidad del presupuesto de hecho de la tasa y, por ende del arancel, se traslada necesariamente a los instrumentos que sirven para medirlo o

⁸⁰⁶ En definitiva, lo que nos interesa, en este instante, es verificar la coherencia interna del tributo arancelario reconociendo la inmanencia en él del principio de equivalencia o beneficio, pero sin que ello suponga postergar al principio de capacidad económica, como se analizará tras haber confirmado la primera premisa.

⁸⁰⁷ Cfr. CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías. “El principio.....” *op.cit*, pág. 1041.

⁸⁰⁸ Este factor determina que, tradicionalmente, la medición del hecho imponible de la tasa se haya encomendado a un principio, como el de equivalencia o cobertura de costes. Cfr. PAGÈS i GALTÉS, Joan. *La memoria económico-financiera..... op.cit*, pág. 48.

⁸⁰⁹ Cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. “Hecho imponible.....” *op.cit*, pág. 614.

⁸¹⁰ Esto se advierte con nitidez en el impuesto, el que, por lo general, no aparece predeterminado o vinculado a ningún límite cuantitativo, toda vez que su hecho imponible se medirá en la base y se cuantificará mediante el tipo, sin mayor preocupación –que, por lo demás, no es baladí- que su adecuación a la capacidad económica que pretendía reflejar el hecho, así como el respeto a los restantes principios constitucionales que disciplinan el tributo. Sin embargo, la tasa no puede someterse a estas mismas prescripciones debido a la incapacidad de su presupuesto de hecho generador para reflejar a priori situaciones manifestativas de capacidad económica.

cuantificarlo. En esto no debe verse un problema, sino una manifestación o exigencia de la coherencia interna que debe concurrir entre el sistema de cuantificación de la y el presupuesto que la genera y ello no puede venir dado de otro modo que no sea la magnitud del coste del servicio o actividad que se aspira a financiar, toda vez que es la magnitud que responde con mayor fidelidad al elemento material de su hecho imponible y engarza en última instancia con la propia decisión de política legislativa que la inspira. No en vano, el art. 19.2 LTPP, antes citado, expresa aquella congruencia interna al observar que la tasa no puede exceder, “en su conjunto”, del coste real o previsible de la actividad o servicio financiado mediante tasas.

Si esto es así, habrá que dilucidar entonces cómo hacer efectiva esa congruencia entre hecho imponible y cuantificación de la tasa. Al respecto, el art. 19.4 LTPP, citado con anterioridad, previene la cuota tributaria de la tasa en sus modalidades de cuota fija -“en una cantidad fija señalada al efecto”- y de cuota variable, es decir, “en función de un tipo de gravamen aplicable sobre elementos cuantitativos que sirvan de base imponible”.

Como hemos visto, el arancel también acoge ambos modos de cuantificación, lo que corrobora su participación en la naturaleza de tasa. ¿Quiere decir ello, entonces, que son compatibles con el principio de cobertura de costes?. La respuesta parece ser afirmativa. Por lo que respecta al sistema de determinación de la cuota arancelaria con arreglo al valor de la operación intervenida, entendemos que no desvirtúa su naturaleza de tasa, siempre que se tenga en cuenta no sólo las vicisitudes que caracterizan la dilatada evolución jurídica del arancel, sino, sobre todo, su fundamento que no es otro que el de contribuir al sostenimiento de un gasto público específico como es el del sistema de prestación de la fe pública registral y notarial. En esa decisión, la prestación arancelaria se concibe para sufragar el coste de la actividad fedataria incluyendo, obviamente, la propia remuneración de los funcionarios, toda vez que no se les retribuye con cargo a partidas presupuestarias. He aquí un dato clave para ponderar la cuantificación del arancel, toda vez que entre las partidas que integren el coste del servicio no sólo deberá tenerse en cuenta aquel margen que permite al mismo tiempo asegurar la financiación de la infraestructura humana y

material necesaria para garantizar la óptima prestación del servicio sino, además y en un lugar preferente, la retribución del funcionario.

Por tanto, la cuantificación de la obligación de pago arancelaria se expresa en coherencia con el hecho que la genera siempre que no se pierda de vista que la retribución del notario y del registrador es una magnitud añadida que se integra para formar parte, junto a otras partidas, de ese coste del servicio o actividad, atendida su singularidad funcional y organizativa, tal como actualmente se regula en el ordenamiento español. Y esto se advierte especialmente en la escala arancelaria contenida en el número 2º de los respectivos aranceles registral y notarial, que hemos traído a colación como ejemplo paradigmático de cuanto venimos diciendo.

La retribución del registrador y del notario es, por tanto, un coste adicional inherente al mantenimiento y conservación de la función registral y notarial a la que se afecta la retribución arancelaria y a la que, por tanto, debe contribuir el ciudadano mediante la obligación de pago arancelaria. Ciertamente, no es el único criterio que, no se olvide, debe tener en cuenta la memoria económico-financiera preceptiva para el establecimiento del arancel, pero sí una magnitud relevante. De tal modo que, en nuestra opinión, probablemente es el factor decisivo en la cuantificación del arancel y en la congruencia entre el hecho que lo genera y la base que lo mide. Como es sabido, la realización de la actividad registral o notarial se caracteriza por tratarse de funciones inescindibles, en las que convergen la faceta profesional con la estrictamente funcionarial del fedatario. Si esto es así, no parece descabellado pensar, en la lógica que inspira la ordenación jurídica del arancel, que la cuantificación de sus actuaciones con arreglo a cuota fija o cuota variable responda a que en ellas se ponga más o menos de manifiesto esa actuación ‘profesional’.

En efecto, si se acepta que el presupuesto de hecho de la inscripción en el Registro, en el caso del registrador, o de la formalización de documentos de cuantía, en el caso del notario, refleja con mayor énfasis que otras actuaciones la faceta profesional del fedatario, parece lógico pensar que, en coherencia con la misma, la base que mide la actuación contemplada en esa modalidad del presupuesto de hecho del arancel se module con arreglo

a una magnitud que se estima adecuada por el legislador para valorar el ‘coste’ de esa actuación profesional. No porque la actuación genere un mayor beneficio para el particular si la escritura vale 15 millones o si vale 30, sino porque encierra una valoración apriorística del legislador tendente a estimar la retribución del fedatario en esos supuestos, que se plasmará en la preceptiva memoria, toda vez que es imposible conocer de antemano y de forma exacta cuál es el coste de la función registral o notarial, como en general de la actividad de cualquier tasa⁸¹¹. De ahí que, siguiendo el criterio anteriormente expuesto por PAGÈS I GALTÈS, pensemos que el arancel se somete en puridad a un auténtico principio de cobertura de costes, más que de equivalencia⁸¹², ya que no es el beneficio del particular, sino la remuneración del registrador, como uno de los dos factores claves de la función fedataria pública, la que condiciona la distinta cuantificación de sus actuaciones con arreglo a cuotas fijas y a cuotas variables.

La prueba que, a nuestro modo de ver, avala la interpretación que sustentamos es que la escala arancelaria del número 2º se somete a un tipo de gravamen regresivo⁸¹³, que decrece conforme aumenta el valor de la operación⁸¹⁴ que se documenta por el notario o cuyo acceso al Registro se somete al examen del registrador. Incluso, como hemos visto,

⁸¹¹ En este sentido, la determinación cuantitativa del arancel obedece de modo semejante a la de cualquier tasa, como “mero cálculo de previsión”. Cfr. DE LA PEÑA VELASCO, Gaspar. “Las tasas y los precios públicos: su proyección en la Hacienda Local”. *P14*, nº 8, 1989; pág. 31.

⁸¹² Ello no obsta a que, en el transcurso de estas páginas, los mencionemos indistintamente, para mayor agilidad expositiva.

⁸¹³ Más adelante, explicaremos qué trascendencia tiene la existencia de tipos regresivos a la hora de enjuiciar una tasa y, por extensión el arancel, en virtud del principio de capacidad económica.

⁸¹⁴ Adviértase, de todas formas, que no es del todo correcto aseverar que el arancel consiste en una alícuota que se aplica directamente sobre el valor de la operación, pues, en puridad, el primer tramo de la escala arancelaria se grava mediante una cuota fija. Esa cuota fija, a partir del segundo tramo, se va incrementando sucesivamente mediante un tipo que se aplica al exceso del valor de la operación respecto al tramo en que se comprende éste. Un ejemplo de este sistema de cuantificación puede ser bastante ilustrativo. En el arancel registral, el primer tramo de la escala arancelaria, que tiene una base de hasta 1 millón de ptas, se grava mediante una cuota fija de 4.000 ptas. El segundo tramo de la escala, de 1 a 5 millones de pesetas, se grava al 1,75 por 1000 de la cantidad del exceso comprendido entre ese tramo. Así, por ejemplo, una base de 1.100.000 ptas, tiene una cuota de 4.175 ptas, resultante de añadir a las 4000 ptas fijas del primer tramo, el 1,75% a que se grava el exceso de 100000 pesetas en el segundo tramo. Una base de hasta 5 millones de pesetas, se grava el exceso total, 4 millones, al tipo del 1,75% y su resultado, 7000 ptas, se añade a la cuota fija de 4000 ptas correspondiente al tramo inicial generando una cuota final en concepto de arancel de 11000 ptas. Es, por tanto, el exceso del valor respecto a un tramo u otro de la escala arancelaria lo que se grava mediante la alícuota, no el valor total de la operación.

las normas más recientes han fijado límites o topes máximos -363.000 pesetas- a la cuantía final máxima que se puede imponer, si bien éstas se han circunscrito al ámbito del arancel registral y mercantil⁸¹⁵ y no al notarial, en el que, incluso, se ha dispuesto, como también expusimos, una notable excepción al régimen general del arancel al facultar al notario a pactar libremente sus honorarios con las partes, cuando el valor de la operación documentada sobrepase los 1000 millones de pesetas⁸¹⁶.

En definitiva, desde nuestro punto de vista, el arancel es una tasa cuya peculiaridad se extiende sucesivamente a los elementos que conforman su estructura y, en especial, su cuantificación. Dícese esto porque, así como algunos autores han sostenido que la tasa pudiera dar cabida al beneficio que reporta al particular la prestación del servicio o actividad⁸¹⁷, nosotros entendemos que el arancel es una tasa que toma como un parámetro cuantitativo -cualificado pero no único- para establecer la correspondencia con el hecho imponible que la genera, la retribución del registrador, entendida ésta como un gasto o partida inexorablemente vinculado al coste de la actividad fedataria⁸¹⁸, aunque se

⁸¹⁵ *Supra*, Capítulos II y III; págs. 173 y 251, respectivamente.

⁸¹⁶ A propósito de este último dato, entendemos que se trata de una excepción difícilmente conciliable con la estructura y el fundamento jurídico del arancel -inédito, por lo demás, en su dilatada trayectoria- que, en todo caso, responde como criterio preponderante, según venimos diciendo, a la remuneración del fedatario, si bien la desaparición de cualquier referencia al coste del servicio, así como la posibilidad de que las partes acuerden el importe de la cuantía, distorsiona hasta hacer desaparecer por completo su naturaleza de tasa en esos supuestos.

⁸¹⁷ Cfr. MARTÍN DELGADO, José María. “Los principios.....” *op.cit.*, págs. 80 y 84; CORS MEYA, Francesc Xavier. “Delimitación entre tasas y precios públicos”. *RHAL*, nº 57, 1989; págs. 342-343; LAGO MONTERO, José María. “Un apunte sobre el principio de capacidad contributiva en algunas tasas y precios públicos” en *Tasas y precios..... op.cit.*, pág. 97.

⁸¹⁸ Esta concepción del arancel se halla en sintonía con la jurisprudencia constitucional, la cual ha refrendado, a su vez, la premisa doctrinal de la que partimos acerca de la congruencia entre la cuantificación de la tasa y su hecho imponible. En concreto, la STC 296/1994, de 10 de noviembre, en su FJ 4º, acota la diferencia entre tasa e impuesto señalando que “en las tasas la determinación del sujeto pasivo se realiza por referencia a la actividad administrativa y el importe de la cuota se fija, esencialmente, atendiendo al coste de la actividad o servicio prestado por la Administración con los que tiene una relación, más o menos intensa, de contraprestación, mientras que en los impuestos el sujeto pasivo se determina por la actividad de los contribuyentes y el gravamen se obtiene sobre una base imponible que es expresiva de una capacidad económica, que no opera como elemento configurador de las tasas o, si lo hace, es de manera muy indirecta o remota”. Por lo demás, descarta la apelación “al beneficio particular como fundamento último de la tasa”, en una argumentación que suscribimos, LOZANO SERRANO, Carmelo. “La financiación.....” *op.cit.*, págs. 292-293. En una orientación pareja, GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio. *Concepto actual..... op.cit.*, pág. 32, observa que “es lógico suponer que de esa actividad administrativa normalmente se derivarán beneficios o ventajas, pero tal efecto no es jurídicamente exigible”.

individualice externa y formalmente como un honorario profesional para el registrador o el notario.

Este es, recapitulamos, el criterio preponderante con base en el cual se calcula el arancel unas veces según cuotas fijas y en otras según cuotas variables⁸¹⁹, sin desdeñar, por supuesto, el de sus otros costes humanos –el personal contratado por el registrador y el notario- y materiales –el gasto derivado de su infraestructura: locales, mobiliario, accesorios, etc- inherentes a la misma⁸²⁰. Con base en este eje argumental afirmamos la existencia de una congruencia interna entre la cuantificación del arancel y su hecho imponible, que nos permite residirla en el principio de cobertura de costes o equivalencia y, en consecuencia, ratificar su naturaleza de tasa.

También se manifiesta críticamente contra este criterio en la ordenación de las tasas CALVO ORTEGA, Rafael. “Las tasas.....” *op.cit*, pág. 23.

⁸¹⁹ Por citar algunos ejemplos significativos en ambos aranceles indicaremos, sin ánimo exhaustivo, la cuantía de algunas operaciones. En el arancel registral se cuantifican con arreglo al sistema de cuotas fijas, entre otras operaciones: el asiento de presentación de cada título, 1000 ptas (número 1º), las notas de afección de débitos fiscales, 500 ptas (número 3º), la certificación de dominio, 1500 ptas (número 5º) o los asientos de incapacidad e inhabilitación, 1000 y 500 ptas (número 6º) entre otros. Mediante cuota variable, además del número 2º, relativo a las inscripciones, anotaciones o cancelaciones de fincas o derechos, se calculan los honorarios correspondientes a notas marginales “que impliquen adquisición, modificación o extinción de derechos inscritos”, el 50 por ciento de los honorarios correspondientes al número 2º (número 3º) o los asientos causados en procedimientos concursales, también en un 25 por ciento de los honorarios con arreglo al número 2º (número 6º).

En el arancel notarial, por su parte, se cuantifican con cuotas fijas, entre otras actuaciones, la expedición de los poderes en general, capitulaciones matrimoniales testamentos, por otorgante, y otros documentos (estado civil, emancipación, reconocimiento de filiación, etc) 5.000 ptas (número 1º), si bien en este ámbito predomina la cuantificación con arreglo a cuotas variables. Además del ya citado número 2, pueden citarse las actas de protesto (número 3º), sometidas a unos tipos de gravamen graduales en función de diversos tramos divididos según la cuantía de la letra: en concreto, el primer tramo, hasta 10000 ptas, se grava mediante un tipo de 500 ptas; el cuarto tramo, de 50000 a 100000 ptas, a un tipo de 1500 ptas. En el último tramo, a partir de 100000 ptas, se añaden al tipo anterior, un gravamen sobre el exceso del tramo de 100 ptas por cada 100000 ptas de exceso. Las copias simples (número 4º) se gravan a razón de 100 pesetas por folio. La salida del notario de su oficina devenga un honorario de 3000 ptas, siempre que ésta se realice en su término municipal de residencia (número 6º). Por último, en fin, los folios de matriz, a partir del quinto folio, devengan 500 ptas “por cara escrita”.

⁸²⁰ Ya tuvimos ocasión de exponer anteriormente que en los dos reglamentos arancelarios de 1989 se enumeraba como uno de sus principios informantes, precisamente bajo la denominación de cobertura de gastos, el de su adaptación a los incrementos experimentados por los costes de personal y material desde la fecha de entrada en vigor del anterior Arancel”, si bien no hay que olvidar que la retribución del funcionario se halla en directa conexión con los gastos humanos y materiales, ya que su mayor o menor remuneración dependerá en gran medida del volumen que alcancen aquéllos.

Este planteamiento nos va a encaminar directamente hacia el segundo problema que plantea el arancel como tasa concebida en estos términos y que se examinará oportunamente en el último Capítulo de este trabajo, dada la eventual repercusión que esta materia pudiera tener en una futura reforma del arancel. No obstante, como anticipo de lo que comentaremos en él, nos limitaremos a señalar que una cosa es la explicación que hemos ofrecido sobre cómo se manifiesta la retribución del fedatario en una tasa llamada arancel y otra cosa bien distinta es que esta opción del legislador de configurar la retribución del registrador y del notario como un coste más del servicio que financia el arancel sea aceptable a la luz de otros ordenamientos jurídicos y, en particular, el comunitario.

Retomando nuestro hilo argumental, para concluir este apartado es preciso abordar la incidencia del principio de capacidad económica en el arancel. Y para ello, vamos a retornar a la conclusión anterior formulando la siguiente pregunta: si se asienta la coherencia interna entre base y hecho imponible del arancel en el principio de equivalencia o de cobertura de costes, ¿debe entenderse, acaso, que la articulación jurídica del arancel se desarrolla al margen del principio de capacidad económica?. Ante todo, debe constatarse que este interrogante es, en suma, el mismo que inveteradamente se plantea con carácter general respecto a la tasa como categoría tributaria⁸²¹ y que, obviamente, se proyecta en el arancel como ingreso que participa de esta naturaleza.

b) El arancel y el principio de capacidad económica.

La problemática sobre la adecuación de la tasa al principio de capacidad económica es un tema tan determinante como controvertido. Adentrarse pormenorizadamente en sus últimas disquisiciones excede del objeto de nuestro estudio, pero tampoco puede renunciarse a esbozar unas orientaciones sobre el mismo en orden al examen del arancel, una vez aceptado que se trata de una tasa y, como tal, de un tributo.

⁸²¹ Cfr. LOZANO SERRANO, Carmelo. “La financiación.....” *op.cit.*, pág. 295.

En líneas generales, la convivencia entre este tributo y el principio de capacidad económica nunca ha sido pacífica ni fácil, a pesar de que, en algún momento, se haya llegado a decir de este principio que es “la estrella polar del tributarista”⁸²². A estos efectos cabe reseñar las ilustres posiciones que abogan tajantemente por la negación de la naturaleza tributaria de la tasa por no adaptarse a este principio⁸²³ o, simplemente, la de quienes entienden que su “principio motriz” es el principio de provocación de costes, como asevera el relevante sector doctrinal que encabeza como significado exponente el profesor SIMÓN ACOSTA⁸²⁴. La beligerancia doctrinal que suscita la tasa o, si se prefiere, su convulsa trayectoria en el seno del tributo⁸²⁵, se ha desarrollado a la par de su permanente connivencia con la noción de contraprestación por la prestación de un servicio público o actividad administrativas⁸²⁶. A lo que debe añadirse en los últimos años la vigorosa instalación⁸²⁷ del principio de equivalencia como criterio rector de su articulación jurídica, tal como dispuso el legislador de 1989 en el art. 7 LTPP. No es de extrañar que todos estos resortes teóricos y legales hayan condicionado y cuestionado sobremanera la

⁸²² Cfr. CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías. “El principio.....” *op.cit.*, pág. 989.

⁸²³ Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Apuntes sobre.....” *op.cit.*, págs. 467-468.

⁸²⁴ Cfr. SIMÓN ACOSTA, Eugenio. *Las tasas..... op.cit.*, pág. 37.

⁸²⁵ Algún autor ha comentado en un talante muy expresivo esta circunstancia señalando que “de las tres categorías tributarias es la tasa la que presenta unas connotaciones conceptuales que se prestan a un mayor malabarismo teórico”. Cfr. CARRERA RAYA, Francisco José. *Manual de Derecho Financiero*. Vol. I. Tecnos. Madrid, 1993; pág. 201.

⁸²⁶ Cfr. NÚÑEZ PÉREZ, Guillermo. “Algunas reflexiones en torno a la distinción entre tasas y precios públicos en el Derecho español”, en *Tasas y precios..... op.cit.*, pág. 79.

Las reticencias que despierta la tasa como tributo que tiene por objeto la retribución de un servicio, son plenamente extensibles al arancel pues comparte, sin duda, No cabe duda que el arancel comparte una de las cuestiones atávicas que conciernen a las tasas, en cuanto tampoco respondería teóricamente a una contribución de carácter solidario, sino más bien a una idea de intercambio de utilidades, propia de las tasas, como entendía MOSCHETTI, Francesco. *Il principio..... op.cit.*, pág. 145, agravado en su caso por su constante interrelación con la figura del precio y, en general, del esquema sinalagmático⁸²⁶. A propósito de esta última idea, sirve como ejemplo paradigmático la definición de tasa, ya lejana en el tiempo, que en 1923 formulara NAWIASKY como “pago que se realiza como contraprestación en todos aquellos casos en que se utiliza un bien o un servicio, público o de la Administración”. NAWIASKY, Hans. *Cuestiones fundamentales de Derecho Tributario* (Traducción y notas de RAMALLO MASSANET, Juan). IEF. Madrid, 1982; pág. 39.

⁸²⁷ Con esta expresión define LAGO MONTERO, José María. “Un apunte.....” *op.cit.*, pág. 95, la situación de las tasas en la Haciendas Locales. No obstante, nos parece también adecuada en este contexto.

fundamentación pacífica de su configuración jurídica como categoría tributaria, a pesar de que, paradójicamente, ésta ha gozado siempre de un respaldo jurídico positivo en nuestro Derecho desde que apareciera expresamente como una de las tres especies integrantes de la clásica trilogía tributaria prevista en el art. 26 LGT.

En cualquier caso, a pesar de que nos situamos en la línea argumental que postula la vigencia del principio de capacidad económica en la tasa⁸²⁸, es un hecho cierto su controvertida convivencia sistemática en el espacio del tributo, pero no lo es menos que, en el contexto constitucional, tan sólo ocasionalmente se ha planteado, entre nuestros autores, ni siquiera entre sus más recalcitrantes detractores de su configuración como tributo⁸²⁹, la eventual emancipación de la tasa de la trilogía legal de especies tributarias del art. 26 LGT. Lo que induce a pensar que, a pesar de todos los avatares que rodean su encaje como categoría tributaria, se sigue apostando implícitamente por su permanencia en el seno del instituto tributario⁸³⁰, aunque sólo sea por exigencias dimanantes del propio texto constitucional al consignar en su art. 31.1 al tributo, sin más matices⁸³¹. Este modo de proceder, no exento de cierta incongruencia⁸³², lleva aparejado como resultado inmediato la

⁸²⁸ Compartimos, desde luego, en este punto el planteamiento general de CORS MEYA cuando afirma que “la obligación de pagar la tasa con ocasión del uso de ciertos servicios públicos no está determinada por el criterio de autofinanciación, sino que obedece a unos principios de justicia distributiva emanados de la Constitución. Por lo tanto, la tasa no se puede concebir como una transformación de un bien en otros bienes o servicios, no se puede identificar con un sistema conmutativo o de intercambio, ya que es sencillamente un tributo”. Cfr. “Las tasas.....” *op.cit.*, pág. 336.

⁸²⁹ Con la ya conocida excepción del profesor ARCHE-DOMINGO, Fernando. “Apuntes sobre.....” *op.cit.*, págs. 468 y 471. También suscribió inicialmente esta opción el profesor SIMÓN ACOSTA, en su trabajo “Reflexiones sobre.....” *op.cit.*, pág. 263, a la que definió como obligación *ex lege* que se devenga por el desarrollo de una actividad administrativa o prestación de un servicio público. En su reciente publicación, *Las tasas..... op.cit.*, pág. 37, ha mantenido invariablemente su posición sobre el fundamento de la tasa en el principio de provocación del gasto. Sin embargo, no impugna ahora su naturaleza de tributo, en la convicción de que la tasa no se define en función del principio de capacidad económica, sino en atención a un principio “perfectamente compatible con nuestra Constitución, aunque no esté expresamente recogido en ella”.

⁸³⁰ Como ha destacado CORS MEYA, Francesc Xavier. “Las tasas.....” *op.cit.*, pág. 332, “la mayor o menor dificultad para configurar una estructura tributaria no permite justificar que se descarte definitivamente a las tasas del principio de capacidad económica”.

⁸³¹ Para ser más precisos, al “sistema tributario”. STC 27/1981, de 20 de julio, FJ 4º.

⁸³² No es desconocida la postura de un autorizado sector de la doctrina de Derecho comparado que concibe la tasa como prestación pecuniaria *ex lege* por la realización de una actividad administrativa: BERLIRI, Antonio. “Appunti sul.....” *op.cit.*, pág. 126; COCIVERA, Benedetto. *Principi di Diritto Tributario*. Vol. I. Giuffrè.

imperiosa necesidad de hallar un resorte teórico capaz de fundamentar y habilitar el encaje de la tasa a la luz de este principio, aceptada la opinión mayoritaria de que su presupuesto de hecho no es indicativo de una aptitud para contribuir⁸³³.

Las anteriores consideraciones nos brindan una antesala idónea para esclarecer nuestra posición sobre el arancel a la luz del principio de capacidad económica, sobre cómo debe informar su articulación jurídica. Tarea que, como fácilmente se advierte, nos aboca a formular simultáneamente una reflexión, siquiera genérica, sobre cómo debe informar este principio la ordenación jurídica de la propia tasa⁸³⁴, como figura en la que se integra el arancel⁸³⁵. Además, en dicho análisis también tendremos que cohonestar algunas cuestiones que dejamos apuntadas cuando tuvimos ocasión de expresar nuestra concepción sobre el carácter contributivo del arancel.

Para desarrollar con orden nuestro razonamiento debemos partir inicialmente de una premisa cierta y obvia como que el hecho imponible del arancel -también, obviamente, el de la tasa- no refleja una manifestación de capacidad económica para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos si bien, al mismo tiempo, no es menos cierto que ninguna contribución al gasto público puede aislarse o discurrir al margen del mismo ni por imperativos de la “evidencia intuitiva” con que se impone este principio sobre ella⁸³⁶ ni,

Milano, 1961; págs. 276-277; MOSCHETTI, Francesco. *El principio..... op.cit.*, pág. 146, DE MITA, Enrico. *Appunti..... op.cit.*, págs. 9-10; BLUMENSTEIN, Ernst. *Sistema..... op.cit.*, pág. 3.

⁸³³ Lo que no invalida, como sostuvimos, su carácter contributivo. Por lo demás, también hemos hecho notar que, en nuestra opinión, es la remuneración del fedatario y no el presunto beneficio o ventaja del particular el elemento que justifica el cálculo del arancel con arreglo al valor en ciertas operaciones, y que ese factor se conjuga como un elemento más del coste del servicio o actividad arancelaria. Dato que corrobora, también desde este peculiar enfoque, la naturaleza de tasa que ostenta el arancel, en su relación con el hecho imponible.

⁸³⁴ También consideramos de principio que “La justicia de la tasa en la distribución de los gastos públicos es una evidencia y una premisa básica de la que debemos partir”. Cfr. RUIZ GARIJO, Mercedes. “Adecuación de las tasas al principio de capacidad económica (En torno a la Sentencia del TSJ de Andalucía de 18 de enero de 1999)”. *RIF*, nº 36, 1999; pág. 68.

⁸³⁵ Por esta razón, no realizaremos un estudio específico sobre la capacidad económica en el arancel y otro en la tasa, sino que, en atención a una mayor agilidad expositiva, aludiremos indistintamente a ellas, habida cuenta que uno -el arancel- es una tipología de la otra, la tasa.

⁸³⁶ Cfr. PALAO TABOADA, Carlos. “Apogeo y crisis.....” *op.cit.*, págs. 422-423, en este contexto explica más adelante que “la matización de la carga tributaria según la capacidad económica forma parte de las estructuras

desde luego, en aras al cumplimiento del mandato constitucional sancionado en el art. 31.1 CE⁸³⁷.

A propósito de ello, cuando en su momento abordamos el carácter contributivo del arancel en el ámbito del concepto constitucional de tributo, dimos cuenta de la noción de contribución que sustentaba cierto sector doctrinal identificándola privativamente con una concepción determinada del principio de capacidad económica. Aquélla que, de acuerdo con esta línea de pensamiento, conlleva su incompatibilidad con la idea de contraprestación o retribución⁸³⁸, pues el tributo por definición, debe gravar manifestaciones de capacidad económica que impliquen una idoneidad del llamado a soportarlas para contribuir al gasto público, a partir de situaciones que efectivamente sean indiciarias en los supuestos que escoge el legislador para crear una detracción coactiva de riqueza a título de tributo⁸³⁹. Esta concepción del carácter contributivo del tributo tiene una clara repercusión sobre el arancel,

lógico-objetivas que constituyen la naturaleza de la cosa que ha de tener presente en la legislación tributaria, de modo que su evidente ignorancia, objetivamente comprobada, equivale precisamente a arbitrariedad de la legislación fiscal”.

⁸³⁷ Cfr. MARTÍN DELGADO, José María. “Los principios.....” *op.cit.*, pág. 80. Reivindica con elocuencia la necesaria conjugación entre los criterios de capacidad económica y de beneficio en las tasas, LAGO MONTERO, José María. “Un apunte.....” *op.cit.*, págs. 96-97, cuando afirma que “el criterio del coste del servicio no puede ser un muro infranqueable para la penetración del principio de capacidad económica”. En una línea similar, RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. “El sistema.....” *op.cit.*, pág. 43 observa que este principio es “el elemento indisociable de la tipificación legal imponible que legitima constitucionalmente el tributo”.

⁸³⁸ Cfr. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Apuntes sobre.....” *op.cit.*, pág. 462; CORS MEYA, F. Xavier. “Las tasas en el marco de un sistema tributario justo”. *Civitas REDF*, nº 51, 1986; pág. 331; AGULLÓ AGÜERO, Antonia. “Los precios públicos.....” *op.cit.*, pág. 553; BAYONA DE PEROGORDO, Juan José; SOLER ROCH, M^a Teresa. *Compendio..... op.cit.*, pág. 198. Esta postura se hace eco de la doctrina que en Italia tiene como tradicional abanderado a BERLIRI, Antonio. *Corso istituzionale di Diritto Tributario*. Giuffrè. Milano, 1980; pág. 72, centrada en la descalificación de la tasa como obligación contributiva y que, sustentan, entre otros, MOSCHETTI, Francesco. *El principio..... op.cit.*, págs. 145-146. También se advierte en otras doctrinas de derecho comparado entre quienes abogan metodológicamente por el estudio por separado de las diferentes especies tributarias, al igual que BERLIRI. Por todos, cfr. BLUMENSTEIN, Ernst. *Sistema di Diritto delle Imposte*. Giuffrè, Milano, 1954; págs. 3-4.

⁸³⁹ Cfr. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “Fundamento del hecho imponible”. *Hacienda..... Vol. IV. op.cit.*, pág. 551. Una notable excepción a esta visión casi unánime del tributo se desprende del razonamiento de MAFFEZZONI, Federico. *Il principio di capacità contributiva nel Diritto Finanziario*. UTET. Torino, 1970; págs. 28-35, 47-50. quien critica el entendimiento tradicional de la capacidad económica por considerarla “objetivamente indeterminable” y aboga por configurar el tributo en consonancia con su peculiar concepción de la capacidad económica esto es como una manifestación del concreto disfrute por los ciudadanos de los servicios públicos. Esta intelección de la capacidad económica subyacente a su concepción del tributo ha sido enérgicamente rebatida por PALAO TABOADA, Carlos. “Apogeo y crisis.....” *op.cit.*, págs. 405-410.

también predicable de las tasas, como hemos apuntado anteriormente. En este contexto, la objeción se particularizaría en el presupuesto de hecho del arancel, toda vez que éste no permite aventurar, a primera vista, el gravamen de una manifestación de capacidad económica que denote una aptitud individual para contribuir⁸⁴⁰, al configurar como tal la prestación de un servicio o actividad ‘administrativa’.

Si acogemos estas consideraciones como ciertas, parece razonable inferir que el arancel, como en general las tasas, no puede reflejar de ninguna manera el principio de capacidad económica. Conclusión que, como se ha expresado, ni se lleva hasta las últimas consecuencias por quienes así opinan -salvo excepciones- dando entrada a interpretaciones forzadas de la tasa como un tributo de estructura retributiva⁸⁴¹, ni encuentra acomodo en el

⁸⁴⁰ Cfr. CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías. “El principio de.....” *op.cit.*, pág. 998.

⁸⁴¹ Este planteamiento no se aviene con la posición que mantenemos, al menos con arreglo al criterio de contribución que manejamos; toda vez que, en ningún caso, es admisible sugerir que el tributo pueda configurarse técnicamente como una contraprestación, al menos en un análisis jurídico, pues el tributo como prestación coactiva es radicalmente incompatible con el principio *do ut des*, subyacente a la idea de retribución. Cfr. GONZALEZ GARCIA, Eusebio. *Concepto actual..... op.cit.*, pág. 41. Ello sería tanto como decir que la obligación tributaria es un precio necesario por la prestación del servicio y que, por tanto, la obligación de pagarla depende de la voluntad del particular. Y viceversa, que la Administración desea prestar el servicio con el fin de recaudar la tasa, tal como pondera críticamente BERLIRI al rebatir la fundamentación de la tasa en la contraprestación, por negar la existencia de causalidad entre las dos prestaciones. Cfr. “Per una precisazione del concetto giuridico di tassa: rapporto di tassa e rapporto contrattuale”. *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, I, 1951; pág. 134. En consecuencia, se trata de una conclusión a la que se accede o bien por albergar una confusa noción jurídica de contraprestación o bien por analizarla en parámetros extrajurídicos. Y es que la noción de contraprestación, si lo utilizamos en un sentido técnico jurídico, se predica de la causa del negocio contractual oneroso que la ampara, que tiene su origen en la recíproca prestación de la otra parte. Cfr. LACRUZ BERDEJO, José Luis. *Elementos de Derecho Civil I*. Vol. III. Bosch. Barcelona, 1984; pág. 210. Si aplicáramos el concepto técnico de contraprestación a ciertas figuras tributarias estaríamos rememorando infructuosamente un debate otrora intenso, pero que hoy parece superado, en la dogmática tributaria y a la luz de la Constitución como es el de la causa en los tributos. Véase la síntesis de las posiciones doctrinales sobre esta cuestión en SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “Fundamento del hecho.....” *op.cit.*, págs. 438 y ss. En tiempos más recientes, ha vuelto a incidir en esta materia ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, César. “La causa en los tributos que no son impuestos”, en *Estudios de..... op.cit.*, págs. 61 y ss, en donde, entre otros aspectos, sostiene que la tasa constituye una contraprestación por la realización de una actividad administrativa.

Sin perjuicio de las observaciones que en su momento formularemos sobre esta materia, señalaremos ahora de forma preliminar que sólo de forma impropia, en una representación economicista, puede hablarse cabalmente de un tributo que se configura como la contraprestación por un servicio público, como el pago de un servicio público. Ni como su fundamento, que no es sinalagmático sino legal, toda vez que, tal como precisa CORTÉS DOMÍNGUEZ, “una vez realizado su presupuesto de hecho no podrá decirse que hay obligación sin causa, ya que ésta nace *ex lege*”. Cfr. *Ordenamiento tributario..... op.cit.*, pág. 278. Ni incluso aún como su resultado, aunque éste tiene menor relevancia en nuestro análisis, ya que en ningún caso pagamos el ‘precio’ en que se cuantifica el concreto servicio o actuación, sino un precio cuya determinación tenderá a cubrir el coste del

texto constitucional, al menos mientras se continúe denominando y regulando como tributo la tasa⁸⁴².

A nuestro modo de ver, el examen del arancel, como el de las tasas, a la luz del principio de capacidad económica debe tener en cuenta dos aspectos. En primer lugar, es preciso invocar de nuevo el planteamiento revisionista de la opinión doctrinal citada sugerido por el profesor RAMALLO MASSANET y decir, de conformidad con él, que el presupuesto de hecho de la contribución arancelaria, como en general el de la tasa, no invalida *per se* la posibilidad de enjuiciar el tributo arancelario con arreglo a una noción de capacidad económica, en el buen entendimiento de que la capacidad económica no siempre tiene el mismo alcance y significación en cada figura tributaria⁸⁴³, pero en todo caso siempre debe asegurar mínimamente su respeto.

Incidiendo en esta última apreciación, quizá sea útil traer a colación la enunciación que el profesor CASADO OLLERO formulara acerca del principio de capacidad económica como fuente o sustrato de la imposición y como criterio de contribución a los gastos públicos⁸⁴⁴. Esta doble vertiente del principio se integra en un concepto unitario de tributo

servicio prestado, según mandato legal, y que se sustrae de su determinación individual para cada particular, en aras a la financiación global del servicio.

⁸⁴² No obstante, el TC está orientando precisamente su doctrina hacia la posición interpretativa que criticamos. En este sentido, a título ejemplificativo, la STC 233/1999 ofrece un cualificado repertorio de alusiones indirectas a la tasa como contraprestación, en concreto, como “fruto de la prestación de un servicio o de una actividad administrativa” (FJ 9º), confirmando expresamente ideas que ya había insinuado en la STC 185/1995 al analizar la regulación con arreglo a la ley de los precios públicos, doctrina de la que ahora se sirve *obi ter dicta* en el enjuiciamiento de las tasas. Con todo, lo que pudiera ser una mera insinuación de la tasa como contraprestación se transforma claramente en una premisa cierta en el FJ 18º del pronunciamiento de 1999, en el que, a propósito del alcance de la reserva de ley en las tasas afirma que tal reserva “no es absoluta, de manera que es admisible la colaboración del reglamento, en especial en las prestaciones patrimoniales que, como las tasas o los precios públicos, son fruto de la prestación de un servicio o actividad o que, en general, sin dejar de ser impuestos, responden al esquema del sinalagma”. La disertación del Tribunal no es lo que se dice clara, pero creemos que de ella se infiere una conclusión en el sentido que abonamos. Si no es así, desde luego, la expresión del Tribunal deja mucho que desear, al menos en la aplicación del esquema sinalagmático a las figuras que cita.

De todas formas, la primacía de esta visión de la tasa no es privativa del Alto Tribunal, sino que goza de un amplio respaldo en nuestro ordenamiento jurídico, como ha hecho notar MARTÍN QUERALT, Juan. “Reflexiones en torno a la adecuación de las tasas a la Constitución”. *PI4*, nº 4, 1988; pág. 7.

⁸⁴³ Cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. “Hacia un concepto.....” *op.cit.*, pág. 38.

⁸⁴⁴ Cfr. CASADO OLLERO, Gabriel. “El principio.....” *op.cit.*, pág. 190, 223 y 226. En su primera faceta, la capacidad económica se entiende en su sentido más elemental, “antes requerido por las leyes de la lógica que por

aceptando que la primera faceta de la capacidad económica representa un mínimo necesario que cualquier tributo debe respetar⁸⁴⁵, mientras que la segunda, por sus especiales connotaciones, exige una presencia del principio en la formulación y regulación del tributo⁸⁴⁶ que sólo puede ser asumida, por sus características, por el impuesto. A los efectos que nos interesan, CASADO OLLERO reconoce que el impuesto es la especie tributaria arquetípica en que se materializa el deber de contribuir de los ciudadanos con arreglo a su capacidad económica, si bien, junto a él, pueden coexistir otros tributos que no se inspiren en este principio pero que deben con carácter preceptivo asegurar mínimamente su respeto como denominador común⁸⁴⁷. Y en esos otros tributos, ha de situarse, evidentemente, la tasa y, como tal, el arancel, en la medida en que se estructuran con arreglo a presupuestos

los imperativos de la justicia” a fuerza de resultar más vaga jurídicamente, como titularidad de una riqueza u obtención de un beneficio, o lo que es lo mismo, “gravar situaciones que demuestren aptitud e idoneidad para la tributación”. En cambio, como criterio constitucional de imposición, el art. 31.1 impone unas obligaciones “cualitativamente más comprometidas” al instituto tributario en cuanto le exige que las figuras que se articulen como contribución al sostenimiento de los gastos públicos, sean “esencialmente concebidas conforme a la capacidad económica del sujeto, que se convierte así en la *ratio* informadora de la estructura, cuantía y, en fin, de todo el régimen jurídico del tributo”.

⁸⁴⁵ Cfr. CASADO OLLERO, Gabriel. “El principio.....” *op.cit.*, págs. 191 y ss. En esta consideración, la capacidad económica se presenta, en expresión acuñada por la doctrina italiana, como una *condición de imponibilidad* del tributo o presupuesto de la imposición y se materializa en el respeto a dos límites por parte del legislador: un límite mínimo, consistente en el respeto a un mínimo de existencia, que no puede gravar para asegurar las mínimas condiciones de subsistencia del sujeto, y un límite máximo, identificado en la prohibición de su alcance confiscatorio. Esta faceta de la capacidad económica se sintetiza por el autor en las siguientes palabras: “lo que se propugna no es que la capacidad económica se erija en el *criterio* para fijar la prestación correspondiente a determinados servicios públicos esenciales, sino simplemente la necesidad de dispensar de toda prestación, o reducir la cuantía de la misma, a aquellos sujetos cuya capacidad se sitúe en el límite del mínimo físico y social de subsistencia garantizado en la Carta constitucional”.

⁸⁴⁶ Cfr. CASADO OLLERO, Gabriel. “El principio.....” *op.cit.*, págs. 223 y 226. En este estadio, la capacidad económica debe inspirar y penetrar todos los elementos que conforman la estructura del tributo, además de su hecho imponible.

⁸⁴⁷ Si bien únicamente cataloga como contributivos a los primeros. Cfr. CASADO OLLERO, Gabriel. “El principio.....” *op.cit.*, págs. 232-235. En definitiva, ambas facetas de la capacidad económica no son antagónicas, pero sí tienen un significado y unas exigencias muy diversas. A partir de esta premisa nuclear, deduce que la defensa de un concepto unitario de tributo requiere aceptar “que los requisitos mínimos que demanda la capacidad económica sean aplicables sin fisuras a todas las especies del sistema. Sin perder de vista, además que el intento de extender el ámbito aplicativo de la capacidad como criterio de contribución acabaría, a nuestro modo de ver, con la propia unidad del instituto tributario que aspira a mantenerse (.....). De ahí que armonizando las exigencias de la capacidad económica como *fuentes* y como *criterio*, es posible concluir que la primera sirve para *cualificar* y definir todo el fenómeno de la tributación constituyendo, en consecuencia, el mínimo necesario para la cualificación de una norma fiscal. La segunda, en cambio, asume la función más comprometida de estructurar y cuantificar aquellas figuras (tributos-contribución), que realizan el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos”.

de hecho menos proclives a reflejar una situación indicativa de capacidad económica para contribuir al gravar la prestación de un servicio público o de una actividad administrativa.

Además, como también ha hecho notar la doctrina, el juicio de valor sobre la adecuación de un tributo al principio de capacidad económica “ha de hacerse teniendo en cuenta la configuración global del mismo, y no, -aún reconociendo la importancia que en este ámbito suele tener el hecho imponible-, cada uno de sus elementos estructurales individualmente considerados”⁸⁴⁸. Por lo tanto, es cabal entender que la forma de contribuir en dichos tributos -léase, tasas- y, en concreto en el arancel, se ordene con arreglo a unos criterios jurídicos específicos en consonancia con dicho presupuesto y que, entre esos criterios, se encuentra el principio de capacidad económica, si bien en unos parámetros diferentes de los que informan la imposición sobre la renta, por ejemplo. De esta manera, resulta ya factible vincular el carácter contributivo del arancel con una determinada concepción del principio de capacidad económica, aun admitiendo que en una significación diferente de la que pueda tener en otros tributos ‘arquetípicos’, pero que, en todo caso, la tendrá desde un punto de vista conceptual.

En segundo lugar, y como corolario del razonamiento anterior, será oportuno recordar la opinión doctrinal de que el principio de capacidad económica se predica del tributo “concebido en su unidad”⁸⁴⁹, por lo que, en aquellos tributos, como las tasas, que no proyectan óptimamente la capacidad económica en su hecho imponible, siempre queda la posibilidad de satisfacer el mandato constitucional invocando la inspiración del principio en otros lugares de su estructura: en particular, sus elementos de cuantificación⁸⁵⁰.

⁸⁴⁸ Cfr. MENÉNDEZ MORENO, Alejandro. “Algunas reflexiones sobre.....” *op.cit.*, pág. 34; véase, más detalladamente esta idea en su formulación por MARTÍN DELGADO, José María. “Los principios.....” *op.cit.*, págs. 85 y ss.

⁸⁴⁹ Cfr. MARTÍN DELGADO, José María. “Los principios.....” *op.cit.*, pág. 87. También secunda esta opinión MENÉNDEZ MORENO, Alejandro. “Algunas reflexiones.....” *op.cit.*, pág. 34. No obstante, la comprensión íntegra de esta aseveración requiere añadir la propia explicación de su autor: “No dudo que cuando el hecho imponible contiene en su definición el elemento que indica la capacidad económica gravada ese tributo en cuestión realiza el principio constitucional. Lo que discuto es que para que un tributo realice el mandato constitucional en torno a la capacidad económica tenga necesariamente que incluir en la definición de su presupuesto de hecho el elemento que la manifiesta”.

A la vista de ello, en el caso del arancel, y, tomando como ejemplo paradigmático de análisis su modalidad de cuota variable establecida con arreglo al valor de la operación documentada o inscrita, habrá que acudir a los mecanismos que hacen posible su cuantificación, base y tipo, y entender, de acuerdo con MATEO RODRÍGUEZ, que la única solución respetuosa con el principio de capacidad económica en este supuesto es establecer un sistema de tipos variables regresivos, “puesto que una tarifa progresiva vulneraría el principio con una intensidad todavía mayor que la que supone la aplicación de un tipo fijo”⁸⁵¹. Precisamente, éste es el sistema que prevé el número 2º del arancel en sus dos tipologías, notarial y registral: unos tipos o alícuotas regresivas que se aplican sobre una base imponible dividida en varios tramos que progresa de manera continua conforme al valor de la operación documentada o inscrita, tal como explicamos pormenorizadamente en el Capítulo anterior⁸⁵².

Frente a las objeciones que pudiera suscitar la adopción de tipos regresivos en el arancel, por entrañar eventualmente un sistema de cuantificación opuesto por definición al principio constitucional de progresividad⁸⁵³ y, en última instancia, al propio principio de

⁸⁵⁰ Cfr. SIMÓN ACOSTA, Eugenio. “Reflexiones sobre.....” *op.cit.*, pág. 292. Precisamente en este ámbito es donde surgen los problemas, tal como apunta MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier. “La incidencia.....” *op.cit.*, pág. 111.

⁸⁵¹ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. “Principios rectores.....” *op.cit.*, pág. 282. Según este autor, “si bien no es consustancial a la naturaleza de la tasa el que su cuantía consista en todo caso en una cantidad fija, en aquellos supuestos en que la cuantificación se efectúe mediante la aplicación de un tipo de gravamen a una determinada magnitud, dicho tipo debe variar en función de ésta, es decir, debe existir una “tarifa” de tipos variables”. En puridad, el autor propugna esta fórmula cuantitativa tomando como criterio de referencia el límite máximo de recaudación en el coste del servicio que impone el principio de equivalencia. Partiendo de esta premisa, creemos que esa solución también puede interpretarse en clave de salvaguarda del principio de capacidad económica en la ordenación del arancel, como tasa que es.

⁸⁵² *Supra*, Capítulo II; págs. 193-197. Recuérdese que, en ambos casos, existe un tramo inicial, hasta un millón de ptas., en el que se abona una cantidad fija de 4000 ptas. A partir de ese tramo inicial, los sucesivos aumentos o *excesos* de la base imponible se distribuyen en varios tramos gravados mediante alícuotas regresivas.

⁸⁵³ Cfr. MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier. *Tasas.....* *op.cit.*, pág. 137. Este autor examina la problemática de los mecanismos para hacer efectivo el principio de capacidad económica en las tasas y cita como uno de esos posibles mecanismos la posibilidad de aplicar a las tasas un sistema de tarifas progresivas, repasando las dos opiniones doctrinales a favor y en contra. Al final de su disertación sobre esta materia, apostilla sin entrar en más precisiones que “en todo caso, no tendría cabida en nuestro ordenamiento un tributo con tarifas regresivas”. Del contexto en que se inserta esta reflexión del profesor MARTÍN FERNÁNDEZ, parece dar a entender el principio de progresividad se impone de forma tan incuestionable o indiscutible en nuestro sistema tributario,

capacidad económica⁸⁵⁴, cabe contraponer una réplica en un doble orden de consideraciones. En primer lugar, respecto al principio de progresividad en sí, el profesor RODRÍGUEZ BEREJO ha advertido que el hecho de que el art. 31.1 CE predique la progresividad de la totalidad del sistema tributario “impide la formulación de fáciles juicios de valor sobre cada una de las figuras tributarias y parece permitir sólo la refutación de aquéllas que tengan un efecto regresivo inequívoco”⁸⁵⁵; es decir, un gravamen efectivamente inverso a la capacidad económica del sujeto, si nos atenemos al tenor de la jurisprudencia constitucional⁸⁵⁶. Esta reflexión nos permite trasladar el enfoque de la cuestión, en segundo lugar, al ámbito concreto del principio de capacidad económica y cohonestarla con el criterio sustentado por un autorizado sector doctrinal, señalando que ese efecto se producirá en la medida en que esa estructura cuantitativa del arancel provoque efectivamente, como consecuencia de su aplicación, un *resultado* contrario a dicho principio de capacidad económica⁸⁵⁷; esto es, que la adopción de tipos regresivos provocara un gravamen arancelario que conculcara la capacidad económica de quienes concurren a su sostenimiento.

A tenor de las consideraciones formuladas, y teniendo siempre presente el limitado margen de actuación del principio de capacidad económica en las tasas, estimamos que aquella modulación de la cuantía del arancel en el número 2º del arancel registral y notarial no es contraria al principio de capacidad económica, a pesar de que en apariencia su

dada su significación jurídica que no ha lugar siquiera a plantear su compatibilidad con ninguna manifestación de tributos regresivos.

⁸⁵⁴ Según reza la STC 27/1981, FJ 5º, “la significación habitual, en el orden tributario, de la regresividad atiende a una incidencia de una medida fiscal en la economía del contribuyente, de forma inversa a su capacidad contributiva, de suerte que, al contrario de lo que exige el principio de progresividad, el tipo de gravamen se reduce a medida que aumenta la base”.

⁸⁵⁵ Cfr. RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro. “Los principios.....” *op.cit.*, pág. 621. En este sentido, según CAZORLA PRIETO, Luis María. “El esquema constitucional de la Hacienda de las administraciones públicas españolas”. *HPE*, nº 59, 1979; págs. 27-28, la progresividad se predica del sistema tributario en general y no de todos y cada uno de sus tributos “pues hay muchos de ellos que por su naturaleza son impropios para la implantación de tal tipo de gravamen”. Desde luego, pensamos que uno de esos tributos “impropios” desde esta perspectiva es el arancel.

⁸⁵⁶ STC 27/1981, FJ 5º.

estimación con arreglo a tipos regresivos pueda sugerir lo contrario. A nuestro modo de ver, esa modalidad de cuota variable pretende distribuir equitativamente⁸⁵⁸ en la medida de lo posible la cuantía de la obligación arancelaria con arreglo al límite global del coste del servicio⁸⁵⁹ de la función registral y notarial, siempre dentro de los márgenes de cálculo o previsión estimada del coste que precede a su aprobación. Y a este objetivo se encamina la regulación de la base y el tipo de gravamen, al establecer entre ambos una relación inversamente proporcional⁸⁶⁰ que expresa la proyección⁸⁶¹ del hecho imponible del arancel, cuya singularidad más relevante radica en integrar el coste de la remuneración del funcionario como un coste más a cubrir por el arancel. A través de él, se contrarresta la expresión de la base en una magnitud que no guarda en principio una relación muy directa con la actividad que conforma el hecho imponible del arancel, mediante la aplicación de

⁸⁵⁷ Cfr. MARTÍN DELGADO, José María. “Los principios.....” *op.cit.*, pág. 85; CASADO OLLERO, Gabriel. “El principio.....” *op.cit.*, pág. 225.

⁸⁵⁸ Cfr. FALCÓN Y TELLA, Ramón. “La finalidad financiera en la gestión del patrimonio”. *Civitas REDF*, nº 35, 1982; pág. 383. Dicho de otro modo, parece orientarse al objetivo de lograr un tratamiento igualitario de los llamados a su concurso mediante su reparto proporcionado en la determinación de las concretas cuotas arancelarias. Otra cosa bien diferente, como veremos, es que el sistema de determinación de dichas cuotas arancelarias, además de garantizar ese nivel mínimo de respeto a la capacidad económica, posibilite la graduación del arancel en función de criterios subjetivos, toda vez que, como explica CORS MEYA, Francesc Xavier. “Las tasas.....” *op.cit.*, págs. 333-334, “el carácter impersonal de las relaciones entre usuarios y ente público impide apreciar las circunstancias personales y económicas de cada sujeto”, carencia que el arancel comparte de forma atávica con las tasas y que evidencia, naturalmente, su naturaleza de tal.

⁸⁵⁹ De conformidad con CALVO ORTEGA, “la utilización de un servicio público, como acto aislado que es, no puede exteriorizar otra capacidad contributiva que el coste del servicio”. Cfr. “Las tasas.....” *op.cit.*, pág. 24.

⁸⁶⁰ El sentido que otorgamos a esta aseveración requiere añadir dos matices al respecto: por un lado, que la proporción inversa se predica de la relación entre la base y el tipo, toda vez que los sucesivos aumentos progresivos de la primera se contrarrestan con la aplicación de tipos más reducidos a medida que cambiamos de un tramo a otro, no del resultado, pues siempre hay un incremento de la cuota final arancelaria, si bien éste se produce de forma gradual: el mayor incremento del exceso que se produce como consecuencia del tránsito de un tramo a otro se sujeta a un menor tipo aparente, dado que se parte de una base también superior, procedente del ‘salto’ correspondiente al tramo anterior. Mediante este proceder no se grava ‘menos’, comparativamente hablando, a los usuarios que someten a la intervención del registrador o del notario operaciones de mayor valor, pero sí se garantiza una aplicación proporcional y equitativa de las cuantías a pagar. Por otro lado, dentro de cada tramo, la proporcionalidad se percibe con menos nitidez al estar todos sus excesos sometidos al mismo tipo porcentual. Sin devaluar la relevancia de esta objeción, sí cabe replicar que sólo denota una comprensión parcial de su funcionamiento, que puede desembocar en una conclusión parcialmente cierta en el sentido que se comenta. Es verdad, pues, que se grava un mayor exceso al mismo tipo porcentual, lo que repercute inmediatamente en el incremento del arancel, pero siempre guardando su aplicación equitativa, indispensable para mantener la coherencia global en la cuantificación de la figura en todos sus tramos, como lo acredita el hecho de que el paso de un tramo al siguiente, no conlleva un aumento traumático de la cuota a pagar respecto de la que correspondía al tramo inmediatamente anterior.

unos tipos que permiten modular razonablemente el incremento de la cuota arancelaria a unos niveles mínimamente aceptables y razonables para la capacidad económica de la generalidad de individuos que concurren a su contribución⁸⁶².

En suma, consideramos que con este sistema se garantiza su coherencia interna como tasa, según explicamos en las páginas precedentes, pero también se salvaguarda el principio de capacidad económica en su vertiente mínima⁸⁶³, si se quiere, en la medida en que impide adoptar criterios de cuantificación que sí podrían lesionar o, por lo menos, menoscabar el principio como un tipo fijo o una alícuota proporcional, no digamos ya progresiva. Y ello se entendería así no sólo en el supuesto más extremo de que se impusiera el arancel en situaciones donde no existiera capacidad económica para hacerles frente⁸⁶⁴, sino simplemente si las cantidades exigidas en concepto de arancel se revelaran desproporcionadas o manifiestamente alejadas de lo que se entiende deben ser unos niveles o parámetros razonables o, en otras palabras, asumibles por la mayoría de personas que solicitan los servicios de estos fedatarios.

En este sentido, pensamos que esa preocupación es plenamente perceptible en la regulación del arancel, en la que, al igual que en cualquier otro tributo de esta tipología, los tipos de gravamen del arancel parten del conocimiento de su base imponible⁸⁶⁵ en aras a evitar una carga tributaria desproporcionada con lo que se entiende debe ser el nivel de

⁸⁶¹ Cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. “Hecho imponible.....” *op.cit.*, pág. 617.

⁸⁶² Con ello se intenta materializar lo que, en palabras de GARCÍA DE ENTERRÍA, se denomina “aplicación analítica del criterio de la capacidad contributiva de los usuarios de los distintos servicios” y, por tanto, se descarta la eventual sujeción del arancel al principio de tarifa suficiente o del criterio de autofinanciación incompatible no sólo en términos constitucionales, sino con la propia razón de la existencia de la tasa. Cfr. “Sobre la naturaleza.....” *op.cit.*, pág. 142. También, en este sentido, CORS MEYA, Francesc Xavier. “Las tasas.....” *op.cit.*, pág. 339.

⁸⁶³ Entendemos, con MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier. “La incidencia del principio de capacidad económica en las tasas y precios públicos” en *Tasas y precios..... op.cit.*, pág. 113, que el objetivo en la aplicación del principio de capacidad económica en las tasas pasa por lograr una mínima incidencia en su estructura, a través de los medios que referimos en estas páginas.

⁸⁶⁴ Cfr. SIMÓN ACOSTA, Eugenio. “Reflexiones.....” *op.cit.*, pág. 292; GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio. “La tasa.....” *op.cit.*, pág. 32; MATEO RODRÍGUEZ, Luis. “Principios rectores.....” *op.cit.*, pág. 279.

⁸⁶⁵ Cfr. CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías. “El principio.....” *op.cit.*, pág. 1044.

contribución “normal” del usuario del servicio notarial o registral y de ahí el acierto de establecer esa relación inversamente proporcional entre ambos. De lo contrario, insistimos, una medición del arancel de otro tenor, bien modificando los tipos convirtiéndolos en proporcionales, bien sometiéndola a tipos progresivos, desvirtuaría no sólo el carácter contributivo del arancel, sino la prístina esencia de la actividad fedataria como servicio público⁸⁶⁶, dificultando el acceso de quienes no tuvieran medios económicos suficientes a una actividad que el propio Estado tiene interés en promover sabedor del interés público que propicia la seguridad jurídica en el tráfico. Por ello, nos parece asimismo elogiable la decisión del legislador de acotar un límite máximo en la determinación del arancel registral y mercantil, pero de la misma manera lamentamos que no lo haya acompañado de una iniciativa similar al arancel notarial, desafortunadamente⁸⁶⁷, al que parece empeñado en deslizar paulatinamente hacia la figura del precio.

En cualquier caso, y para concluir este epígrafe, debe añadirse finalmente un dato relevante cuando se analiza el arancel desde esta perspectiva y es que la cuantificación del arancel en cuota variable está asimismo graduada mediante supuestos de bonificaciones en la cuota y exenciones⁸⁶⁸, técnicas que también han sido señaladas como elementos que

⁸⁶⁶ Como hemos aseverado en varias ocasiones, el arancel no sólo remunera al fedatario público, sino que financia todo el gasto humano y material que hace posible la prestación de la fe pública registral y notarial en condiciones óptimas que garanticen su independencia y profesionalidad tantas veces invocada desde estos sectores. Por ello, según observamos, se escoge como magnitud de la base imponible del arancel en su modalidad de cuota variable el valor de la operación intervenida, en la medida en que permite un margen que no puede calificarse como especulativo, pero sí que proporciona al notario o registrador un incentivo que refleja la peculiaridad no de su función, sino de la forma en que actualmente viene pergeñada en el ordenamiento jurídico: una función pública ataviada bajo una cobertura de actividad profesional, pero función pública, -servicio público, incluso, para algunos-, a fin de cuentas.

Con todo, el legislador nunca ha utilizado como principio informante una regla en la que imponga que el arancel cubra preceptivamente como mínimo los costes del servicio, a la usanza de la filosofía que preside la ordenación del precio público; regla que, al no articularse formalmente como tributo, podría haber acogido.

⁸⁶⁷ “Desde la perspectiva constitucional a una tasa se le exige mucho más que a un precio y se vulnera esa voluntad constitucional cuando la tasa se configura como un precio”. Cfr. CORS MEYA, Francesc Xavier. “Delimitación.....” *op.cit.*, pág. 354.

⁸⁶⁸ Por ejemplo, el arancel notarial se reduce en un 25 por cien en créditos o préstamos personales o con garantía hipotecaria (Número 2º, apartado 2º) y en un 50 por cien, al igual que su homónimo registral, en “las subrogaciones, con o sin simultánea novación, y las novaciones modificativas de préstamos hipotecarios acogidas a la Ley 2/1994, de 30 de marzo”, según se trate del documento público o del asiento de inscripción, respectivamente (Número 2º, apartado f) del arancel notarial y número 2º apartado c) del arancel registral). Asimismo, debe tenerse en cuenta las exenciones y bonificaciones previstas, de las que dimos cuenta en páginas

hacen posible realizar el principio de capacidad económica en la tasa⁸⁶⁹. Al respecto, y admitiendo que la tasa sólo puede adoptar criterios muy genéricos o globales⁸⁷⁰ de capacidad económica para modular su cuantía, entendemos que se le puede recriminar a la regulación del arancel que no haya tomado en consideración el criterio más significativo desde esta perspectiva: el nivel de renta del sujeto obligado al pago⁸⁷¹. Somos conscientes

anteriores, en regulaciones sectoriales del arancel como el régimen de viviendas de protección oficial al amparo de la Ley 41/1980. *Supra*. Capítulo I, págs. 48-49 y 173-174.

⁸⁶⁹ Cfr. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo. "Sobre la naturaleza....." *op.cit.*, pág. 142; CALVO ORTEGA, Rafael. "Las tasas....." *op.cit.*, pág. 26; MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier. *Tasas..... op.cit.*, págs. 133 y ss.

Con carácter general, el TC ha reconocido que las exenciones pueden tener un doble fundamento "bien en la consecución de finalidades extrafiscales o de estímulo de ciertas actividades (.....) bien en la realización efectiva del principio de capacidad económica que debe inspirar el sistema tributario en su conjunto" (STC 134/1996, de 22 de julio, FJ 6 B)

⁸⁷⁰ Cfr. SIMÓN ACOSTA, Eugenio. "Reflexiones sobre....." *op.cit.*, pág. 292; MATEO RODRÍGUEZ, Luis. "Principios rectores....." *op.cit.*, pág. 280.

⁸⁷¹ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. "Principios rectores....." *op.cit.*, pág. 280. Por lo menos se trata, como afirma este autor, del índice más significativo de capacidad económica, no ya sólo en la tasa, sino en general en cualquier tributo, si bien este reproche que se formula al arancel y, en suma, a las tasas, no es privativo de estas figuras tributarias, sino que también puede predicarse de algunas figuras tributarias propias de la imposición indirecta como, por ejemplo, el ITP, el IVA o el Impuesto sobre las Primas de Seguros. Esta constatación conduce casi con inmediatez a plantearse si esta situación es anómala o plausible de acuerdo con la propia formulación constitucional del principio de capacidad económica. Lo que, a su vez, nos encamina hacia una cuestión que, en nuestra opinión excede el objeto de nuestro trabajo y que, debido a ello, nos limitamos a apuntar, relativa a cuál haya de ser el alcance de este principio en nuestro sistema tributario.

Aunque, insistimos, no es nuestra pretensión terciar sobre una problemática de esta magnitud, tampoco queremos sustraernos de la ocasión de puntualizar brevemente alguna idea sobre este particular. A nuestro modo de ver, la proyección del mismo aparece ya claramente condicionada por el mismo mandato constitucional al erigirla como principio informante del sistema tributario, de lo que se deduce un primer nivel de relajamiento al entender que debe evaluarse respecto de ese sistema en su globalidad. Ello da pie a admitir, a renglón seguido, que "en la configuración de las singulares figuras tributarias que integran ese ordenamiento la capacidad económica también estará presente, aunque de manera distinta", como observan MARTÍN QUERALT, Juan; LOZANO SERRANO, Carmelo; CASADO OLLERO, Gabriel; TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. *Curso..... op.cit.*, pág. 119. El segundo nivel de devaluación o relajamiento del principio dimana de la premisa anterior, por cuanto parece darse por cierto que sólo ciertos impuestos gravan manifestaciones plenamente indicativas de capacidad económica como el IRPF o el Impuesto de Sociedades, entendiéndose, a mayor abundamiento que, por imperativos de justicia constitucional, en estos impuestos debe recaer una buena parte del peso del sistema tributario. Cfr. PÉREZ ROYO, Fernando. *Derecho..... op.cit.*, pág. 37. De esta manera, se viene a reconocer la virtualidad 'positiva' del principio de capacidad económica distinguiendo dos extremos: el primero, formado por aquellos tributos que propiamente reflejan el principio y el segundo, en el que se deposita la efectiva plasmación del principio o, por lo menos, con arreglo a su formulación clásica: gravamen efectivo de riqueza para concurrir al gasto público. En el otro extremo, se dota al principio de capacidad económica de una eficacia 'negativa' en la medida en que se erige como límite a la imposición, por el que se excluye de gravamen imposiciones tributarias contrarias al principio. Y todo ello, sin contar con que nuestra jurisprudencia constitucional tampoco se ha prodigado en exceso en acotar con precisión su contenido. Cfr. PALAO TABOADA, Carlos. "Los principios....." *op.cit.*, pág. 642.

En este contexto en que, en nuestra opinión, se inserta el principio de capacidad económica, quizá cabría explorar las posibilidades del mismo en situaciones que no se adscriban necesariamente a uno de los dos

de las dificultades jurídicas y extrajurídicas que entraña una propuesta de este tipo en la cuantificación del arancel⁸⁷² y de que los reglamentos arancelarios gradúan sus bonificaciones acogiendo otros índices objetivos, eso sí mucho más genéricos o indirectos de capacidad económica como, por ejemplo, en la reducción de aranceles cuando se trata de “préstamos para la rehabilitación protegida de viviendas existentes y del equipamiento comunitario primario” o de “préstamos y créditos personales o con garantía hipotecaria” o, en fin, cuando quien resulta obligado a su pago es una Administración Pública⁸⁷³. De todas formas, esas dificultades advertidas no pueden soslayar el hecho de que un planteamiento del legislador más ambicioso en este ámbito redundaría en una mejor adecuación del arancel al mencionado principio.

Seguramente, en el momento presente, no sea procedente reivindicar un razonamiento de este tipo, sin el riesgo de ser tildado de posibilista, ya que *de lege data* el arancel no es, ni tan siquiera, un ingreso público. Pero, por otro lado, creemos que lo más coherente, por nuestra parte, tras haber defendido su naturaleza tributaria y de tasa, es llevar hasta las últimas consecuencias nuestra concepción sobre el arancel y dejar constancia de nuestra modesta reivindicación de aquél elemento como un parámetro a evaluar en la determinación cuantitativa del arancel, ofreciendo un criterio teórico adicional bien para

extremos consignados y, en concreto, podría analizarse cómo y de qué manera se puede profundizar en la penetración del principio en tributos, como los mencionados, que no están tan capacitados aparentemente para plasmar las exigencias del principio, pero sobre los que también preceptivo hacerse un esfuerzo por intentar la concreción del principio, aunque sólo sea porque la Constitución así lo exige. En este nivel de razonamiento, es donde se nos aparece idóneo analizar en qué condiciones o con qué requisitos puede tenerse en cuenta la renta del sujeto en la cuantificación de los tributos a los que nos hemos referido al inicio de la presente nota. Dicho de otro modo, si es cabal o razonable plantear esta hipótesis como algo posible técnicamente o si nos encontramos ante un mero *desideratum* que sólo cabe considerar cumplido con su alcance en ciertas figuras del sistema tributario.

⁸⁷² Cfr. SDFUM. *Notas..... op.cit.*, pág. 177.

⁸⁷³ Número 2º del arancel registral, apartados 3 a) y 4 a) y número 2º del arancel notarial, apartados 2 a) y d). Los préstamos del primer tipo se bonifican en un 50 por ciento de la cuota arancelaria tanto en el arancel notarial como en el registral, mientras que los créditos personales o con garantía hipotecaria se reducen al 25 por ciento en el arancel notarial y al 75 por ciento en el arancel registral. Por último, la reducción cuando el obligado al pago del arancel es una Administración Pública es del 50 por ciento en ambos aranceles.

articularlo eventualmente o bien, por lo menos, para aproximarlo con mayor coherencia al principio de capacidad económica⁸⁷⁴.

En síntesis, la medición del arancel en su modalidad de cuota variable respeta las exigencias dimanantes del principio de equivalencia al gravar mediante tipos regresivos la base imponible del arancel, configurando un sistema de cuantificación singular que, como hemos aseverado reiteradamente, responde a la inclusión del coste de la retribución del funcionario como coste añadido a los restantes del servicio o actividad⁸⁷⁵. Que este sea el criterio informante del arancel, como en la tasa, no ofrece discusión ni en principio parece incompatible con la Constitución, como ha abonado un sector mayoritario de nuestros autores, siempre que no postergue el principio de capacidad económica⁸⁷⁶. Circunstancia ésta última que, a la vista de lo expuesto, creemos que no concurre en el arancel, dado que su determinación cuantitativa, a través de tipos regresivos sobre una base progresiva, exenciones y bonificaciones permite satisfacer en unas mínimas condiciones las exigencias

⁸⁷⁴ En este orden de consideraciones, obsérvese que, a diferencia de la tasa, -lógicamente, dada la motivación de la DA 3ª LTPP- y también, más significativamente, del precio público (que, según el art. 25.2 LTPP, prevé su eventual graduación cuantitativa cuando concurren “razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen”), el arancel no contempla ninguna disposición de un tenor similar en la DA 3ª LTPP. No sorprende que no se mencione nada ni en una formulación directa ni a través de reminiscencias indirectas como la del precio subvencionado en el mencionado art. 25.2 LTPP, parafraseando a BAYONA DE PEROGORDO y SOLER ROCH, en *Materiales..... op.cit*, pág. 190, pues ha quedado sobradamente acreditado que el propósito de la DA 3ª LTPP es sustraer al arancel de cualquier viso de mimetismo con el ordenamiento tributario.

De todas formas, esta omisión reviste, a los efectos de nuestra exposición, un alcance completamente diferente desde este instante, como consecuencia de calificar al arancel como tasa, ya que, entonces éste, por definición debe respetar, en la medida de lo posible, -esto es, en la medida de la tasa- el principio de capacidad económica: sólo en este sentido, por otra parte, cabe interpretar la peculiar matización del art. 8 de la Ley, al acogerse a la recepción del principio en la tasa “cuando lo permitan las características del tributo”. En suma, el arancel debe fijarse teniendo en cuenta el principio de capacidad económica, a pesar de que la DA 3ª LTPP nada exija al respecto.

⁸⁷⁵ Aunque, a primera vista, se trata de un coste más como el de los miembros del personal a su cargo o los de infraestructura de la oficina pública, recuérdese el componente de ‘incentivo’ de su tarea ‘profesional’ que subyace en ese régimen cuantitativo.

⁸⁷⁶ En nuestra doctrina, la compatibilidad entre los principios de equivalencia y capacidad económica en la ordenación jurídica de la tasa ha sido sustentada, desde diversos enfoques, por MARTÍN DELGADO, José María. “Los principios.....” *op.cit*, pág. 80; CASADO OLLERO, Gabriel. “El principio.....” *op.cit*, pág. 233; GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio. “La tasa.....” *op.cit*, pág. 31; LAGO MONTERO, José María. *op.cit*, págs. 96-97; AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas..... op.cit*, págs. 365-366; MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier. *Tasas..... op.cit*, págs. 147-148. Con todo, esta visión no es unánime, pues difieren de ella, por ejemplo, MARTÍN QUERALT, Juan. “Reflexiones.....” *op.cit*, págs. 7 y 10, y FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Análisis constitucional.....” *op.cit*, pág. 46.

del principio, dentro del limitado margen de actuación que, como es sabido, desempeña en esta especie tributaria.

D) Naturaleza parafiscal del arancel: el arancel como tributo parafiscal.

1.- Recapitulación final: el arancel es una tasa parafiscal con altas dosis de parafiscalidad. Concurrencia en el arancel de los ‘grados de parafiscalidad’.

A la vista de cuanto antecede en las páginas anteriores, a modo de recapitulación de lo expuesto, emerge el postulado fundamental de nuestro trabajo basado en la aceptación, desde un punto de vista material, de la naturaleza tributaria del arancel a partir del concepto constitucional de tributo y su posterior encaje técnico en la categoría de la tasa. Habida cuenta de que el arancel se halla formalmente excluido de la ordenación jurídica del tributo, según se ha explicado, la conclusión que inmediatamente se infiere de dicho contraste es que el arancel ostenta legalmente, interpretando a *sensu contrario* el art. 26.2 LGT, la condición de exacción parafiscal. En concreto de tasa parafiscal, “por exigirse con especial consideración a servicios o actos de la Administración que benefician o afectan al sujeto pasivo”, toda vez que se trata de un ingreso materialmente tributario que escapa formalmente de dicho régimen⁸⁷⁷ y que tiene como presupuesto de hecho generador la prestación de una actividad administrativa⁸⁷⁸. Desembocamos, por tanto, en la misma calificación jurídica que viene otorgándose al arancel en el ordenamiento tributario desde 1958, esto es, como una exacción parafiscal que se incardina en la figura de la tasa, con la importante salvedad de haber fundamentado esa naturaleza jurídica del arancel

⁸⁷⁷ De acuerdo con MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit*, pág. 77, “constituyen exacciones parafiscales, en principio, toda percepción que, reuniendo los caracteres propios del instituto jurídico “tributo”, escape, en todo o en parte, al régimen jurídico aplicable al sistema tributario y, en consecuencia, a los principios jurídicos que presiden dicho ordenamiento”.

⁸⁷⁸ Damos por cierta como premisa de partida, parafraseando a PÉREZ ROYO, la asunción de que “Las exacciones parafiscales pueden clasificarse, al igual que los tributos ordinarios, en impuestos, tasas y contribuciones especiales, según la estructura de su presupuesto de hecho o hecho imponible”. Cfr. *Derecho Financiero..... op.cit*, pág. 119. Sobre el “encuadramiento de la exacción parafiscal en el tríptico de las categorías tributarias”, véase el planteamiento que sustenta MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit*, págs. 68-76. No obstante, convenimos con PÉREZ ROYO, que la categoría tributaria más proclive a acoger manifestaciones de parafiscalidad es la tasa, como se expresa más adelante.

directamente a partir de los principios constitucionales, lo que comporta, en nuestra opinión, un mayor nivel de exigencia para el propio legislador, en obvio contraste con el contexto jurídico preconstitucional en que adviene inicialmente el arancel.

Tradicionalmente es conocido con la denominación de ‘grados de parafiscalidad’, un elenco de indicios formales cuya mayor o menor presencia en el régimen del tributo parafiscal sirve para detectar su nivel de alejamiento respecto al régimen tributario ordinario⁸⁷⁹. En concreto, la doctrina más autorizada identifica una exacción parafiscal examinando la presencia o ausencia en su régimen jurídico de los siguientes rasgos: la conculcación del principio de reserva de ley en su establecimiento y regulación, su carácter extrapresupuestario, su afectación a gastos públicos concretos, y, por último, su gestión, control y recaudación por órganos ajenos a los de la Administración tributaria⁸⁸⁰.

Si se contrasta con las notas que otorgamos en el Capítulo anterior a su régimen jurídico, observaremos que el arancel participa ampliamente en estos cuatro rasgos o grados de parafiscalidad, por lo que su desviación del régimen tributario se percibe con notoriedad. Es proverbial, a estos efectos, su regulación en normas reglamentarias, amparada en una remisión en blanco tolerada por la DA 3ª LTPP, su ausencia de reflejo presupuestario, en concatenación lógica por su percepción y gestión directas por el funcionario y su afectación a un gasto público específico. Si acaso, el arancel incorpora incluso algún elemento añadido que reporta con mayor intensidad si cabe ese carácter parafiscal. Nos estamos refiriendo,

⁸⁷⁹ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, pág. 78.

⁸⁸⁰ Por todos, MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, págs. 42 y ss y DE MIGUEL CANUTO, Enrique. *Los tributos parafiscales..... op.cit.*, págs. 24 y 26. Este último distingue varias concepciones en el estudio de la parafiscalidad, según a qué elementos afecte ésta. Nosotros nos acogemos a la que denomina como *concepción globalizadora*, según la cual para hablar de parafiscalidad basta con que concurra indistintamente uno de los mencionados elementos, o varios o todos. En otras palabras, estimamos que existe teóricamente la parafiscalidad cuando concurre algún grado de parafiscalidad, en el buen entendimiento de que no es necesaria la concurrencia simultánea de todos ellos. Como resalta en este sentido FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Tasas y precios.....” *op.cit.*, pág. 511, un tributo “seguirá siendo parafiscal mientras tenga algunas de las características de la parafiscalidad”.

De todas formas, en el concreto supuesto del arancel se advierte de forma palmaria la concurrencia de prácticamente todos los ‘grados de parafiscalidad’.

primordialmente, al régimen de exacción forzosa de los honorarios del funcionario en vía de apremio, que, como es sabido, se remite a su tramitación procesal en la vía civil.

La concurrencia de este rasgo en la ordenación de la prestación arancelaria parece difícilmente conciliable con la afirmación de su naturaleza tributaria, pues como ha manifestado nuestra doctrina, la vía de apremio, ex art. 35 LGP, “sólo resulta viable para la efectividad de los créditos de Derecho público, mientras que para la efectividad de los créditos de Derecho privado la Administración debe acudir a los procedimientos judiciales ordinarios”⁸⁸¹. Ciertamente, se trata de un reparo que no puede desdeñarse pero que, al mismo tiempo, ha de examinarse tomando en consideración dos matizaciones que se nos antojan fundamentales en nuestra perspectiva de análisis. En primer lugar, que los rasgos de parafiscalidad son, como dice MATEO RODRÍGUEZ, “meros datos” para determinar en un caso concreto, la existencia o no de una manifestación de parafiscalidad, sin que, en ningún caso posean “entidad sustancial para alterar la material naturaleza tributaria de las exacciones parafiscales”⁸⁸². En segundo lugar, en consonancia con la anterior precisión, la exacción en vía de apremio del arancel no se diferencia, en estos términos, de su distinto régimen de impugnación o de las restantes notas singulares que la conforman, típicamente enclavadas en la parafiscalidad como las cuatro características anteriormente señaladas, cada una de las cuales tendría idéntica virtualidad a estos efectos, para desvirtuar, a priori, la naturaleza tributaria del arancel. Luego, si ninguna de ellas puede ocultar su verdadera naturaleza, lo mismo cabrá pensar del acceso a la vía de apremio civil. Dato que, en este contexto, es susceptible de ser interpretado más bien como un nuevo rasgo de parafiscalidad a añadir al elenco ya conocido de los mismos y que se manifiesta con especial énfasis en este sector de la parafiscalidad, a diferencia de otros, como un rasgo

⁸⁸¹ Cfr. LÓPEZ DÍAZ, Antonio. “La utilización de la vía de apremio para la recaudación de precios públicos. Presupuestos necesarios” en *Tasas y precios..... op.cit*, pág. 435. Recoge, en este sentido, la argumentación de la Resolución del TEAC de 29 de marzo de 1990. Dicho precepto dispone que “La efectividad de los derechos de la Hacienda Pública no comprendidos en el artículo 31 de esta Ley se llevará a cabo con sujeción a las normas y procedimientos del Derecho privado”.

⁸⁸² Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit*, pág. 78.

específico acorde con el estatuto jurídico singular que el ordenamiento jurídico confiere a estos funcionarios públicos⁸⁸³.

Por lo demás, y retomando la argumentación a que daba pie el art. 35 LGP, hay que decir que este precepto requiere, a nuestro juicio, una lectura ulterior coherente sistemáticamente por los arts. 22 y 31 LGP. Este último somete a “los procedimientos administrativos correspondientes” la cobranza por parte de la Hacienda Pública de “los *tributos* y de las cantidades que como ingresos de Derecho público deba percibir”. A su vez, el art. 22 LGP define cuáles son los derechos económicos de la Hacienda Pública, mencionando en su apartado a) a los tributos, “clasificados en impuestos, contribuciones especiales, tasas y *exacciones parafiscales*”. En consecuencia, la LGP considera como derechos económicos de la Hacienda Pública a las exacciones parafiscales, al equipararlas a los tributos. En una lectura conjunta de este precepto, con los arts. 31 y 35 LGP, resulta que, ex art. 31 LGP, la cobranza de las exacciones parafiscales se ejercita a través de los procedimientos administrativos de la Hacienda Pública y no del Derecho privado, toda vez que resultan asimiladas al tributo por el art. 22 LGP. Visto de este modo, el arancel, que es una exacción parafiscal, debería entonces someterse a los dictados del art. 31 LGP, cosa que, evidentemente no hace. Lo que refuerza su calificación en este sentido, al vulnerar el mandato contenido en dicho precepto y aporta un argumento adicional acerca de la dudosa cobertura legal de la controvertida remisión a la vía de apremio, aspecto éste último del que dimos cumplida cuenta en otro lugar de nuestra investigación.

En otro orden de consideraciones, una apreciación de un cariz similar merece destacarse en la afectación del ingreso como rasgo de parafiscalidad, toda vez que se trata del indicio de parafiscalidad más asimilado al régimen tributario, ya que es perfectamente posible, si así lo autoriza una ley, que la recaudación de un tributo se destine íntegramente a

⁸⁸³ No es este exactamente el enfoque con que el profesor MATEO RODRÍGUEZ aborda esta facultad de notarios y registradores, si bien reconoce su carácter extraordinario o exorbitante “respecto a las que el ordenamiento atribuye a los particulares para idéntica finalidad” y que, como tal, tan sólo puede encontrarse justificado por el interés público que se protege. Hasta el punto de que, a su juicio, sólo cabe explicar cabalmente dicha facultad si se considera que el notario y el registrador se encuentran “en la posición jurídica de acreedor de una obligación tributaria”. Cfr. *La tributación..... op.cit*, pág. 309.

la financiación de un concreto gasto público⁸⁸⁴, tal como acontece en el arancel. Sin perjuicio de ello, la afectación es un elemento idóneo para detectar eventuales ingresos parafiscales, sobre todo en el ámbito de las tasas, por cuanto, por obvias razones, se trata de uno de los sectores o feudos emblemáticos de la parafiscalidad⁸⁸⁵, dada su implicación con la financiación de los servicios o actividades públicas que la Administración presta a los particulares, a la par de la procura de una retribución suficiente de los funcionarios. En este sentido, el alcance y significado de la afectación en el fenómeno parafiscal ha sido recogido en unos términos muy certeros por el profesor SÁINZ DE BUJANDA cuando, al examinar el régimen jurídico de las tasas, llama la atención con elocuencia al decir que se trata del tributo con “una vida más atormentada”, debido, entre otras causas, a la “frecuente afectación de estos tributos a la cobertura de determinadas necesidades públicas (.....). Detrás de cada problema se ha escondido casi siempre una fuerte red de ‘intereses creados’

⁸⁸⁴ El ordenamiento jurídico ofrece en los últimos tiempos cualificadas muestras de tributos afectados y, por supuesto, en el ámbito de las tasas. Un ejemplo de ello se puede encontrar en las tasas reguladas por la LTEL (arts. 3 y ss) o en la Ley General de Telecomunicaciones. Sobre estos últimos, que engloban tasas e impuestos, véase el estudio de su régimen jurídico en MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier. “Los tributos de la Ley General de Telecomunicaciones”, *QF*, nº 16, 2000; págs. 9 y ss.

⁸⁸⁵ Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Tasas y precios.....” *op.cit.*, págs. 508-509. Con una gran elocuencia, este autor afirma que la tasa es “el tributo parafiscal típico, aunque no único”. Esta circunstancia, todo sea dicho, no es privativa o exclusiva de nuestro Derecho, sino que constituye una problemática común en otros ordenamientos de Derecho comparado como, por ejemplo, en el Derecho francés, donde, como es sabido, existe una importante doctrina sobre la parafiscalidad, que se desarrolla en paralelo a los denodados esfuerzos del legislador y de la Corte Constitucional francesa por encauzar jurídicamente el fenómeno de las tasas parafiscales. Sobre las vicisitudes que presenta el control de la parafiscalidad en aquel ordenamiento, con especial referencia a la proliferación de tasas parafiscales, cfr. DUVERGER, Maurice. *Hacienda Pública*. Bosch, Barcelona, 1980; págs. 93-95; MARTÍN LAPRADE, Bruno. “Aspects juridiques des taxes parafiscales”. *RFFP*, nº 21, 1988, págs. 15-26; HERTZOG, Robert. “La parafiscalité: née dans le désordre, subsistant dans la confusion”. *RFFP*, nº 21, 1988; págs. 73 y ss; PLAGNET, Bernard. “Réflexions sur la parafiscalité”. *RFFP*, nº 21, 1988; págs. 121 y ss. De todas formas, no es fácil establecer un paralelismo entre el concepto de tasa parafiscal en el Derecho francés y el del Derecho español, toda vez que en Francia se distinguen dos tipos de prestaciones patrimoniales públicas, unas, las *impositions de toutes natures* -equivalentes propiamente a nuestras prestaciones patrimoniales de carácter público- sometidas al principio de legalidad y otras, las restantes, consideradas prestaciones patrimoniales públicas no fiscales y, por ello, no sometidas al principio de legalidad, entre las que se encuentran las tasas parafiscales. No obstante, la tónica tanto del Consejo Constitucional como del Consejo de Estado franceses es la de desviar las tasas parafiscales hacia la senda de las *impositions*, esto es, del principio de legalidad, dada la sustancial “identidad de naturaleza” entre ambas, como sugieren HERTZOG y PLAGNET. Sobre la posición sistemática de las tasas parafiscales en el ordenamiento constitucional francés, véase, con más detalle, MÁRQUEZ CAMPÓN, Eva. “Las prestaciones patrimoniales.....” *op.cit.*, págs. 71-77.

que ha impedido o frenado el encuentro de la solución teórica verdadera con la fórmula legal más justa e idónea”⁸⁸⁶.

Haciendo gala de su habitual clarividencia, estas observaciones del profesor SÁINZ DE BUJANDA no sólo son plenamente imputables al arancel sino que sintetizan magistralmente su trayectoria jurídica⁸⁸⁷. En este caso, en un modo inverso al anterior rasgo de parafiscalidad⁸⁸⁸, la afectación del arancel muestra como ningún otro rasgo su relevancia indiciaria de la parafiscalidad, particularmente útil a los efectos de nuestra investigación, por cuanto nos permite detectarla como presunta exacción parafiscal y, a la vez, al tratarse de una nota característica del régimen tributario, resulta compatible con su calificación como tributo, por cuanto la afectación del arancel al gasto derivado de la función registral y notarial está expresamente previsto en una norma con rango de ley como es la DA 3ª LTPP.

⁸⁸⁶ Cfr. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “Luces y sombras”..... *op.cit.*, págs. 178-179. Igualmente, aunque examinándolo en otro plano distinto, el sector de las tasas es citado por MATEO RODRÍGUEZ, como uno de los sectores estelares de la parafiscalidad. Cfr. *La tributación*..... *op.cit.*, pág. 61.

⁸⁸⁷ En una línea argumental semejante FERREIRO relata los perniciosos efectos de la parafiscalidad en unos parámetros que avalan certeramente la vinculación del arancel como una manifestación más de la parafiscalidad, al señalar que el sistema parafiscal “perturba en definitiva, no sólo la total actividad financiera del Estado, sino su total actividad administrativa, creando diferencias e intereses “privados” en los distintos organismos y cuerpos de funcionarios públicos”. Obsérvese que, si algo distorsiona la retribución arancelaria es la propia esencia de la noción de la función pública al aparejar el arancel a la faceta más profesional del notario y del registrador, difuminando con ello su conexión sistemática con los mecanismos de financiación del gasto público, tal como hemos intentado evidenciar en el curso de nuestro estudio.

⁸⁸⁸ Si la exacción forzosa del arancel en la vía de apremio civil puede entenderse –y de hecho, la hemos entendido- como una característica que, en sí misma considerada, le aleja aparentemente del ámbito tributario para configurarse, en el marco del concepto constitucional de tributo, como un rasgo de parafiscalidad, en la afectación acontece algo inverso: se trata de un rasgo que, en un primer momento, puede acreditar la existencia de un tributo parafiscal, pero también, al mismo tiempo, puede servir para ratificar su naturaleza de tributo, al preverse expresamente la afectación de un tributo a un gasto por el ordenamiento jurídico. En el primer caso, hemos considerado como rasgo de parafiscalidad un elemento del régimen jurídico del arancel que, a primera vista, no facilita su consideración como tal. En el segundo hemos puntualizado la indiscutible condición de rasgo de parafiscalidad en la afectación, sin que ello vaya en detrimento de su normal inserción en el régimen jurídico tributario. En cualquier caso, se trata de dos grados de parafiscalidad que todavía responden a ese cometido pero que albergan una singularidad que los hace acreedores de un comentario aparte en cuanto, en nuestra opinión, son los dos requisitos cuya virtualidad como indicadores de parafiscalidad es susceptible de ser rebatida con mayor virulencia: el primero, por razones formales y el segundo por compartir espacio común con el tributo.

2.- Observaciones sobre el arancel a partir de un grado de parafiscalidad: su insuficiente adecuación al principio de reserva de ley.

En resumidas cuentas, el arancel ostenta los atributos que identifican sempiternamente la presencia de exacciones parafiscales en nuestro Derecho, con las precisiones formuladas en torno a dos de ellos. Sin perjuicio de ello, el elemento que concita un mayor interés, a nuestro modo de ver, es el de su insuficiente adecuación al principio constitucional de reserva de ley⁸⁸⁹. Ese interés preponderante se afirma no sólo ya porque este principio, junto con el de capacidad económica, sustenta el armazón nuclear de cualquier ingreso tributario, sino porque es el que registra un mayor deterioro en la propia legislación ordinaria. Ciertamente, el principio de legalidad no es un principio más importante que el de capacidad económica, pero, a diferencia de éste último, comporta una mayor exigencia en el ámbito de las tasas, a pesar de la flexibilidad con que el TC viene entendiendo el instituto de la reserva de ley y su satisfacción en el territorio de las tasas, donde la confusión con la figura de la contraprestación alcanza niveles incompatibles con lo que debe ser, por definición, la configuración jurídica de un tributo, aunque éste se llame tasa.

Ciertamente, reiteramos, el principio de capacidad económica tiene un alcance limitado en las tasas, dada la impermeabilidad al mismo que acontece en ellas, lo que paradójicamente condiciona sus menores posibilidades de ser cercenado, toda vez que el margen de actuación del legislador es más estrecho en aras a satisfacer el principio. En cambio, el principio de legalidad, aun con sus ‘flexibilidades’, tiene un radio de acción más amplio en la tasa, pues ésta en cualquier caso, sigue formando parte del instituto tributario y además -obvio es decirlo- es una prestación coactiva. Por ello decimos que comporta mayores exigencias⁸⁹⁰ al legislador en la disciplina jurídica de las tasas, en la medida en

⁸⁸⁹ Carencia, por cierto, atávica de la categoría tributaria que lo acoge, esto es, de la tasa.

⁸⁹⁰ La profesora AGULLÓ AGÜERO esgrime la distinción entre el concepto constitucional de tributo y las exigencias derivadas de los principios constitucionales de reserva de ley y de capacidad económica. En lo que concierne al principio de reserva de ley, la distinción se plasma en la estructura del tributo con arreglo a una obligación legal, “como elemento consustancial del tributo a la luz del texto constitucional” que tiene como exigencia concreta “la imposibilidad de una deslegalización del establecimiento de dichas obligaciones”. Por lo

que para dar adecuado cumplimiento a dicho principio es preciso garantizar sin fisuras un nivel indisponible en la intervención de la ley en su creación y establecimiento, sea el tipo de prestación tributaria que sea⁸⁹¹. No nos vamos a extender en reflexiones que volverán a surgir para ilustrar más pormenorizadamente la patología que se comenta, pero sí nos servirá para concluir este epígrafe recordando la feliz expresión del profesor SÁINZ DE BUJANDA sobre la “tendencia a sustraer las tasas al principio de legalidad”⁸⁹² para aludir a la irrefrenable tendencia del legislador de continuar considerando al principio constitucional de reserva de ley más como un obstáculo a sortear por diferentes vías y técnicas que un fin de justicia hacia el que orientarse. No es por casualidad, en fin, que se

que respecta al principio de capacidad económica, se requiere que el tributo se asiente en un presupuesto de hecho que denote una aptitud para contribuir y, como exigencia derivada, que el resto de su configuración jurídica presente una regulación coherente con aquél. Cfr. “Los precios públicos.....” *op.cit.*, págs. 554-556.

La mencionada distinción revela poderosamente los distintos niveles de exigencia del legislador con relación a los dos principios configuradores del concepto de tributo en el ámbito de las tasas, en el sentido al que nos estamos refiriendo. Las exigencias de la reserva de ley impiden al legislador tolerar cualquier deslegalización en su establecimiento, al igual que en cualquier otra modalidad de tributo. Otra cosa distinta será articular la flexibilidad imperante en este sector del ordenamiento tributario. Sin embargo, en cuanto al principio de capacidad económica, como la tasa no refleja óptima o por lo menos nítidamente, según acordamos, un índice idóneo para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, las exigencias derivadas de la capacidad económica serán distintas, sin ir más lejos, a las del impuesto. Es decir, no tendrán una relevancia menor que las que dimanen de la reserva de ley pero sí más restringida, puesto que aquí se estima que la ordenación jurídica de la tasa deberá respetar mínimamente su contenido, absteniéndose de amparar tasas cuya estructura vulnere el aludido principio, procurando su realización a través de otros elementos del tributo como, por ejemplo, las exenciones y, sobre todo, a la hora de determinar el importe de la cuota tributaria.

⁸⁹¹ La insuficiencia que se aprecia en el régimen jurídico del arancel desde este punto de vista no trae causa de la incipiente jurisprudencia constitucional en materia de prestaciones patrimoniales públicas, sino que tiene su razón de ser en la exigencia de legalidad que le es imputable como a cualquier otra tasa, como puso de manifiesto la jurisprudencia constitucional anterior a 1995. La pionera STC 37/1981 (FJ 4º) interpretó el principio de reserva de ley con una flexibilidad en la tasa no exenta de firmeza en considerar la necesidad de que el Parlamento fije los elementos esenciales del tributo “siquiera sea con la flexibilidad que una tasa de este género requiere, de manera que aunque su establecimiento concreto quede remitido a una disposición reglamentaria, ésta haya de producirse dentro de los límites fijados por el legislador”. Casi veinte años después, el último pronunciamiento relevante del TC acerca de la reserva de ley en las tasas, la STC 233/1999, continúa insistiendo en que, a pesar de que esa flexibilidad está consagrada en su ordenación jurídica, la creación *ex novo* de estas prestaciones queda sustraída a la discrecionalidad reglamentaria (FJ 9º).

⁸⁹² Cfr. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “Luces y sombras.....” *op.cit.*, pág. 179. “¿A qué razones –se pregunta MARTÍN QUERALT en una posición crítica similar- puede obedecer tan pertinaz apego a modos de actuar que son inconciliables con principios constitucionales?. Posiblemente haya que buscarlas en la tradicional querencia de los poderes ejecutivos, sea cual sea su filiación ideológica, a gozar de amplias potestades en la gobernación de los asuntos públicos, al margen, claro está, de la peculiar apreciación que de los valores jurídicos se pueda realizar en cada momento histórico?”. Cfr. “Reflexiones en torno.....” *op.cit.*, pág. 16. Por último, FALCÓN Y TELLA admite que “en materia de tasas raramente el legislador procede a una minuciosa regulación de los elementos configuradores de las mismas, dada la necesidad de tener en cuenta las características, a menudo cambiantes, del servicio o actividad administrativa que constituye en cada caso el hecho imponible”. Cfr. “Tasas, precios públicos.....” *op.cit.*, pág. 61.

haya localizado en las tasas el flanco más débil en el encauzamiento jurídico de la parafiscalidad, por su propensión a ser la válvula de escape de numerosas prestaciones parafiscales, con el axiomático pretexto de potenciar o dar prioridad a una ordenación flexible de las tasas en aras a una mejor financiación de los servicios públicos⁸⁹³.

⁸⁹³ Generalmente, desde una perspectiva economicista que supone un importante factor de presión añadido a su controvertida concepción jurídica, el principio de reserva de ley en la tasa es mayoritariamente entendido como una realidad difícilmente conciliable con la agilidad o flexibilidad que sería deseable desde el punto de vista de la Administración que exige y recauda la tasa y, por qué no decirlo, con la propia actitud que anida en la conciencia del ciudadano, más reticente a la sujeción a un impuesto que a una tasa. Una síntesis palmaria de todas estas consideraciones extrajurídicas que convergen y repercuten en la evolución de la tasa las encontramos en la siguiente valoración del propósito que alentó la aprobación de la LTPP: “se pensaba que la posibilidad de usar ágilmente la tasa, gracias a la flexibilización de las rigideces del principio de legalidad, junto con un empleo más amplio de la figura del precio público, según un régimen jurídico claro y preciso, abriría nuevas alternativas a la financiación de un sector público de servicios, atenuando las críticas al creciente incremento de la presión fiscal, al ser más aceptable subjetivamente la cesión de recursos al sector público en base al principio de equivalencia que al de capacidad contributiva”. Cfr. CRUZ AMORÓS, Miguel. “El papel de las tasas en la financiación de los servicios públicos. La Ley de Tasas y Precios Públicos: ¿una oportunidad perdida?”. *CT*, n° 72, 1994; pág. 9.

Naturalmente, no genera ninguna sorpresa la comprobación de que la tasa es probablemente el ingreso público más atezado por las sempiternas “razones de oportunidad” y, por ende, el sector tributario donde más complicado resulta contrarrestar la interferencia de esos factores en su regulación, a pesar de las concesiones interpretativas que el propio TC ha dotado a las tasas en su jurisprudencia. A propósito de ello, también debe recordarse que ninguna opción de política legislativa que se postule como deseable acerca de cómo financiar el gasto público es, *per se*, admisible o inadmisible. Ahora bien, lo deseable no está reñido con la congruencia en la ordenación técnica de dicha opción, un binomio que, en más ocasiones de las debidas, decae en ciertas parcelas del ordenamiento tributario, como la que analizamos. Y esto sí deviene incontrovertible, en términos constitucionales, por tratarse la tasa de un tributo.

En estos parámetros se habla, normalmente de parafiscalidad y la solución es invariablemente aceptada desde la atalaya constitucional: incompatibilidad y necesaria reconducción a sus principios ordenadores en materia tributaria. Este es el enfoque que ha presidido nuestro análisis constitucional del arancel. Sin embargo, existe otra faceta de la parafiscalidad que ha hecho notar la profesora AGULLÓ AGÜERO, Antonia. “Los precios públicos.....” *op.cit.*, págs. 549-551, en la que el juicio de constitucionalidad del ingreso no va aparejado con la previa constatación de su naturaleza tributaria, puesto que su carácter de “recurso paralelo, consustancial al término parafiscal” dimana del hecho de juzgar si es adecuado o no al texto constitucional la proliferación de mecanismos adicionales de financiación de los gastos públicos que se sitúan junto al sistema tributario ordinario y no al margen de él, dotados de un fundamento y de un régimen jurídico diferentes al tradicional del tributo. El paradigma de este fenómeno ha venido representado por el precio público pero trasciende de una concreta figura, en la medida en que, desde esa acepción más ‘moderna’ de la parafiscalidad, el juicio de constitucionalidad se centrará, como destaca la autora, en la eventual admisión por la Constitución de un sistema adicional de ingresos públicos que conviva, en paridad de *status* jurídico, con el ‘sistema tributario justo’ establecido en su artículo 31 “sobre todo en la medida en que dicho sistema pueda afectar al papel que constitucionalmente corresponde al sistema tributario en la financiación del gasto público, desplazándolo en su función y vaciándolo parcialmente de contenido”. Llegados a este extremo, como precisa AGULLÓ, la posible incompatibilidad con la Constitución devendría de alterar o “vaciar de contenido” la preeminencia que el art. 31 CE concede al tributo como instrumento nuclear de la financiación del gasto público en nuestro sistema jurídico, desplazando su posición preponderante en beneficio de un sistema paralelo de ingresos públicos no tributarios.

Sin embargo, los pronósticos sobre el resultado final de dicho juicio se intuyen complicados, ya que, a diferencia de la parafiscalidad ‘usual’, conlleva el adentrarse en valorar, no la ortodoxia o adecuación técnicas de un ingreso público de acuerdo con los patrones de un determinado régimen jurídico constitucional, sino, como acertadamente explica la autora, en ponderar “su peso relativo junto al sistema tributario en la financiación del

En cualquier caso, todas estas razones representan un argumento más que suficiente para justificar que dediquemos a esta cuestión un tratamiento aparte, un poco más extenso del que acabamos de esbozar hace un momento, por cuanto constituye uno de los tres problemas principales que plantea en el momento presente la actual ordenación jurídica del arancel a la luz de su naturaleza tributaria, según pasaremos a referir a continuación en lo que conformará la última fase de nuestro trabajo, a modo de epílogo.

gasto público”; lo que desemboca, en última instancia, en una reducción del juicio de constitucionalidad a “determinar cuando una opción política, en principio legítima, se convierte en inconstitucional debido a un uso ilegítimo -en este caso, excesivo o abusivo-, de dicha opción, lo que conlleva una gran dificultad”. En definitiva, la discrecionalidad en la disciplina de los ingresos públicos a la luz de la Constitución y, por tanto, el binomio parafiscalidad-Constitución debe examinarse ineludiblemente teniendo presente esta doble vertiente, tanto en la articulación de los medios jurídicos como de la finalidad perseguida. En este sentido, LITAGO LLEDÓ, Rosa. “Doctrina constitucional.....” *op.cit.*, págs. 270-275, ha afirmado la licitud de principios como el de eficacia o rentabilidad de los servicios públicos, que se plasma en el fundamento de los precios públicos, toda vez que, a su juicio, se halla constitucionalmente reconocido aunque no de forma expresa, “si bien, el logro de los mismos no puede ser entendido por contraposición al nivel de respeto a los principios de reserva de ley y capacidad económica”. Sobre el juicio de proporcionalidad que, en su opinión, debe aglutinar la finalidad de un ingreso con los medios empleados, nos remitimos a las páginas mencionadas. Por lo demás, en una opinión similar, se pronuncia MARTÍNEZ GIMÉNEZ, Consuelo. *Los precios..... op.cit.*, pág. 84.

En resumidas cuentas, aunque no hay un modelo unívoco de ingreso en la financiación de los servicios públicos y actividades administrativas, la filiación tributaria de la tasa y el reconocimiento constitucional del tributo como instrumento de financiación del gasto público, no deben ser soslayados en la decisión del legislador sobre la creación de un concreto ingreso público, so pena de obstaculizar, hasta extremos casi insuperables, la reconducción jurídica de las exacciones parafiscales, una cuestión pendiente desde hace varias décadas.

CAPÍTULO CUARTO

CUESTIONES PROBLEMÁTICAS QUE SUSCITA LA NATURALEZA JURÍDICA DEL ARANCEL: ORIENTACIONES SOBRE SU EVENTUAL ORDENACIÓN

Una vez aceptada la naturaleza jurídico tributaria del arancel, con todas sus peculiaridades, de tasa, es momento oportuno de concluir nuestra investigación proyectándola hacia el futuro que puede deparar jurídicamente la ordenación del arancel en consonancia con dicha naturaleza. Y para ello, vamos a exponer, a través de tres líneas de razonamiento diferentes, las pautas que, en nuestra opinión, podrían marcar o reconducir los principios informantes de su actual régimen jurídico, en el buen entendimiento de que en ningún caso se pretende aventurar qué es lo que va a acontecer en su evolución jurídica, si es que el legislador se decide a acometer alguna modificación de relieve en su estructura jurídica. Una posibilidad ésta última que no parece probable, en nuestra opinión, salvo que comparezca como una hipótesis dimanante de algún pronunciamiento de la jurisprudencia constitucional o de la del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, en los términos que seguidamente explicaremos.

El contenido de este Capítulo es heterogéneo porque responde a tres perspectivas diversas de observar el arancel en su concepción jurídica de tasa y, por ello, es susceptible de plantear diferentes repercusiones jurídicas. Por esta razón, en el primero de los tres supuestos que referiremos se apreciará inmediatamente la colisión entre las normas que regulan el arancel y uno de los principios constitucionales que le es de aplicación atendida su naturaleza de tasa. Sin embargo, en los dos siguientes casos nuestra disertación se

centrará en poner de manifiesto que el arancel se encuentra en la antesala de posibles problemas, dimanantes de su naturaleza latente de tasa. En cualquier caso, interesa recalcar que las siguientes páginas tienen un nexo argumental en común tendente a ofrecer un epílogo o reflexión general sobre las consecuencias de uno u otro signo que conlleva confrontar en el estricto plano teórico el arancel como institución de Derecho Tributario.

*I.- INCONSTITUCIONALIDAD DE SU ACTUAL RÉGIMEN
JURÍDICO POR VULNERACIÓN DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD
DEL ART. 31.3 CE: AUSENCIA DE LA PRECEPTIVA INTERPOSITIO
LEGISLATORIS EN LA CREACIÓN Y ESTABLECIMIENTO DEL
ARANCEL.*

El primer referente derivado de la naturaleza tributaria del arancel debe cohonestarse inexcusablemente con su preceptivo contraste con el principio de reserva de ley, atendido su carácter coactivo. Aunque no sea propiamente el objeto de nuestro trabajo exponer pormenorizadamente su noción y contenido sí es preciso relatar al efecto sus líneas generales, en orden a ponderar si el arancel, como figura tributaria, cumple las exigencias del principio de reserva de ley consagrado en el art. 31.3 CE.

A) La reserva de ley del art. 31.3 CE: breve aproximación a su configuración actual.

Como es sabido constituye un lugar común en nuestra doctrina y jurisprudencia constitucional la aceptación del carácter relativo de la reserva de ley en materia tributaria⁸⁹⁴. De conformidad con su caracterización doctrinal dominante, asumida por la

⁸⁹⁴ La valiosa nómina de aportaciones doctrinales sobre el estudio del principio de reserva de ley es extensísima, antes y después de nuestro texto constitucional, tanto sobre su carácter relativo como sobre sus demás aspectos integrantes, con la particularidad que ofrece su evolución al compás del cambio de estructura jurídica y política del Estado, aderezada con la incipiente jurisprudencia constitucional recaída sobre esta materia en las dos últimas décadas. A estos efectos, cabe citar, entre otros, VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando. “Notas de Derecho Financiero.....” *op.cit.*, pág. 392, GARCÍA AÑO VEROS, Jaime. “Las fuentes.....” *op.cit.*, págs. 327-328,

jurisprudencia constitucional, el principio de reserva de ley comporta la necesidad de que la ley prevea la creación *ex novo* del tributo y la determinación de sus elementos esenciales⁸⁹⁵, entendiendo por tales los que conforman su “núcleo indisponible”⁸⁹⁶, esto es, el hecho imponible⁸⁹⁷, los sujetos pasivos, la base imponible y el tipo de gravamen. Una vez

SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “El nacimiento.....” *op.cit.*, págs. 163-173. PÉREZ ROYO, Fernando. “Fundamento y ámbito.....” *op.cit.*, pág. 233, “Las fuentes.....” *op.cit.*, pág. 20, PÉREZ DE AYALA, José Luis. “Las fuentes del Derecho Tributario y el principio de legalidad”. *RDFHP*, nº 122, 1976; págs. 371 y ss, LASARTE ÁLVAREZ, Javier. “El principio.....” *op.cit.*, pág. 497, GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio. “El principio.....” *op.cit.*, pág. 112, PALAO TABOADA, Carlos. “Reserva de ley y reglamentos en materia tributaria” en *Funciones financieras de las Cortes Generales*. Madrid, 1985; pág. 537, CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías. *Ordenamiento tributario.....* *op.cit.*, pág. 86, MARTÍNEZ LAFUENTE, Antonio. *Derecho Tributario.....* *op.cit.*, págs. 41-43, CHECA GONZÁLEZ, Clemente. “El principio de reserva de ley en materia tributaria”, en *Estudios de Derecho y Hacienda (Homenaje a César Albiñana García-Quintana)*. IEF. Madrid, 1987; pág. 800, FERREIRO LAPATZA, José Juan. “El principio de legalidad y las relaciones ley-reglamento en el ordenamiento tributario español” en *Estudios de Derecho.....* *op.cit.*, pág. 875, LASARTE ÁLVAREZ, Javier, AGUALLO AVILES, Ángel, RAMÍREZ GOMEZ, Salvador. *Jurisprudencia del Tribunal Constitucional en materia financiera y tributaria. (1981-1989)*. Tecnos, Madrid, 1990; págs. 34-35, MANTERO SÁENZ, Alfonso. “Principio constitucional.....” *op.cit.*, págs. 60 y ss, FALCÓN Y TELLA, Ramón. “La ley como fuente del ordenamiento tributario”, en *Comentarios.....* *op.cit.*, págs. 209 y ss y “Un principio.....” *op.cit.*, págs. 719-720, AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas.....* *op.cit.*, págs. 300-303; RODRÍGUEZ BEREIJO, Álvaro. “El sistema.....” *op.cit.*, págs. 28-29 y MENÉNDEZ MORENO, Alejandro. “Algunas reflexiones.....” *op.cit.*, págs. 28-29. Más recientemente, desde otro enfoque, ALGUACIL MARÍ, Pilar. “Acerca de la flexibilidad.....” *op.cit.*, pág. 7 y SIMÓN MATAIX, María. “La función.....” *op.cit.*, págs. 32-33. También merecen engrosar este elenco, aunque no sean autores nacionales, pero sí inmersos en nuestra tradición jurídica los trabajos de XAVIER, Alberto. “Tipicidad y legalidad en Derecho Tributario”. *RDFHP*, nº 120, 1975, págs. 1272 y ss, SILLERY LÓPEZ DE CEBALLOS, Ricardo. “Principios de legalidad y de reserva legal en materia tributaria”. *RDFHP*, nº 140-141, 1979; págs. 321 y ss, y de AMATUCCI, Andrea. “La intervención de la norma financiera en la economía: perfiles constitucionales”, en *Seis estudios.....* *op.cit.*, págs. 28-29, así como la ingente doctrina que ha analizado el principio con ocasión del análisis de la STC 185/1995, si bien ya tuvimos ocasión de citar a estos autores en otros pasajes de nuestro trabajo. *Supra*, nota 589, pág. 296.

En lo que concierne a la jurisprudencia constitucional, la aportación técnica del Tribunal Constitucional en el esclarecimiento de todas estas cuestiones, se expresa en una jurisprudencia constante y reiterada manifestada fundamentalmente en las SSTC 37/1981, de 16 de noviembre, 6/1983, de 4 de febrero, 83/1984, de 24 de julio, 179/1985, de 19 de diciembre, 19/1987 de 17 de febrero, 221/1992, de 11 de diciembre, 185/1995, de 14 de diciembre, 182/1997, de 28 de octubre, 233/1999, de 16 de diciembre y 106/2000, de 4 de mayo.

⁸⁹⁵ STC 6/1983, FJ 4º. El Tribunal definió tempranamente en esta sentencia el significado de la reserva relativa de ley en el sentido apuntado, al señalar que “la reserva de ley hay que entenderla referida a los criterios o principios con arreglo a los cuales se ha de regir la materia tributaria: la creación 'ex novo' de un tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo, que pertenecen siempre al plano o nivel de la ley y no pueden dejarse nunca a la legislación delegada y menos todavía a la potestad reglamentaria”.

⁸⁹⁶ Esta expresión la hemos tomado en su literalidad del Dictamen nº 205, del Consell Consultiu de la Generalitat de Catalunya, de 24 de febrero de 1998 (BOPC, de 9 de marzo de 1998); pág. 21227, sobre la adecuación al principio constitucional de reserva de ley de ciertas tasas y precios públicos de la Generalitat de Catalunya.

⁸⁹⁷ Más pormenorizadamente, sobre cómo actúa la reserva de ley en este concreto elemento, con base en la jurisprudencia constitucional, cfr. ALVARADO ESQUIVEL, Miguel de Jesús. “El hecho imponible y su cobertura por el principio constitucional de legalidad tributaria”. *RDFHP*, nº 256, 2000; págs. 330-336.

tipificado⁸⁹⁸ este contenido mínimo indisponible por la ley, es posible y lícita la intervención del reglamento en su regulación, “siempre que la colaboración se produzca en términos de subordinación, desarrollo y complementariedad”⁸⁹⁹.

Junto a esa definición general del contenido o alcance de la reserva de ley, el TC ha admitido diversas gradaciones⁹⁰⁰, entre otras, en función de las figuras tributarias sometidas a ella y de los elementos esenciales del tributo. En ambos terrenos ha introducido algunas observaciones particularmente interesantes en la materia que nos ocupa. Respecto a la intervención de la ley en la determinación de los elementos esenciales del tributo, el TC ha llegado a aseverar, en la STC 221/1992, que “la reserva de ley no afecta por igual a todos los elementos integrantes del tributo. El grado de concreción exigible a la ley es máximo cuando regula el hecho imponible”⁹⁰¹ admitiendo, por ende, unos índices superiores de relatividad en la determinación de la cuantía, al permitir la intervención reglamentaria en el desarrollo de los criterios y de la concreción de las magnitudes que los configuran, tanto en

⁸⁹⁸ Cfr. XAVIER, Alberto. “Tipicidad y legalidad.....” *op.cit.*, pág. 1292.

⁸⁹⁹ En general, esta comprensión de la reserva ha sido observada invariablemente en los sucesivos pronunciamientos del Tribunal: SSTC 37/1981 (FJ 4º), 6/1983 (FJ 4º), 79/1985 (FJ 3º), 185/1995 (FJ 5º), 233/1999 (FJ 9º) entre otros. Es lo que en la tradición más autorizada de la doctrina administrativista se conoce como el criterio del complemento indispensable, conforme al cual “los reglamentos ejecutivos han de limitarse a adoptar las medidas estrictamente necesarias para la aplicación de la ley sin que puedan añadir a los preceptos de ésta otros nuevos no justificados por dicha necesidad”. Cfr. PALAO TABOADA, Carlos. “Reserva de ley.....” *op.cit.*, pág. 539. También, con base en este criterio, FERREIRO LAPATZA considera que “respecto a los elementos esenciales del tributo ya regulados por la ley, el mejor reglamento es el que no existe. Pues, respecto a ellos, y salvo llamada expresa de la propia norma legal, el reglamento nada puede decir, nada debe aclarar, precisar o interpretar, pues ya es sabido que toda interpretación llevada a cabo a través de una norma reglamentaria encierra una cierta voluntad innovadora”. Cfr. “El principio.....” *op.cit.*, págs. 881, 882-883.

⁹⁰⁰ Sobre las distintas gradaciones o relatividades de la reserva, cfr. RAMALLO MASSANET, Juan. “Tasas, precios públicos.....” *op.cit.*, págs. 257-258. Siguiendo a este autor, a propósito de las mismas, conviene aclarar, en estos momentos de nuestra exposición, que abordamos la doctrina de la reserva de ley, en su dimensión horizontal, es decir, en el contexto de la relación “entre un poder con representatividad política y competencia normativa y su poder ejecutivo su administración”, léase, el legislativo y el ejecutivo ‘estatales’, o lo que es lo mismo, entre la ley y reglamento estatales, dado que el arancel es una tasa de competencia estatal, y no en su dimensión vertical, entre distintos poderes representativos políticamente con diferentes competencias normativas. En esta última faceta, por cierto, el Tribunal se ha ocupado del análisis de la proyección y las particularidades de la reserva de ley con relación a las competencias normativas en materia tributaria de los entes locales (SSTC 179/1985, 19/1987, 221/1992 y 233/1999). Por este motivo, tal como ha recordado recientemente el TC en el FJ 10º de su sentencia 233/1999, no se puede trasladar “sin las precisas matizaciones” el enjuiciamiento de la reserva de un plano a otro.

⁹⁰¹ STC 221/1992 (FJ 7º), 233/1999 (FJ 9º).

el tipo de gravamen como en la base imponible respectivamente⁹⁰²; eso sí, siempre dentro de un mínimo margen predeterminado en la ley⁹⁰³.

El razonamiento esgrimido en la STC 221/1992 -acogido nuevamente en la STC 233/1999- ha sido severamente contestado desde un sector autorizado de la doctrina por forzar en extremo la relatividad de la reserva hasta niveles prácticamente incompatibles con la configuración del instituto⁹⁰⁴. No obstante, también conviene reparar en que ambas

⁹⁰² STC 221/1992 (FJ 7º).

⁹⁰³ SSTC 179/1985 (FJ 3º), 19/1987 (FJ 4º y 5º), 233/1999 (FJ 10 c)).

⁹⁰⁴ Parecer que llevó al profesor RODRÍGUEZ BEREIJO a formular un voto particular a la sentencia, al considerar que el precepto aquejado de tal vicio de inconstitucionalidad -en concreto, el art. 355.5 del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local- vulneraba efectivamente el art. 31.3 CE por dejar en manos del Gobierno la regulación de la base imponible del Impuesto municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. En esta sentencia, el Tribunal parte del hecho cierto de la preceptiva regulación legal de la base imponible como elemento esencial del tributo. Dicho esto, devalúa dicha premisa al aducir, pese a lo anterior, que “en un sistema tributario moderno la base imponible puede estar integrada por una pluralidad de factores de muy diversa naturaleza cuya fijación requiere, en ocasiones, complejas operaciones técnicas”. Este factor motiva, a su modo de ver, que “el legislador remita a normas reglamentarias la concreta determinación de algunos de los elementos configuradores de la base. Se hace así preciso determinar cuál es el ámbito de la regulación de la base imponible que debe quedar necesariamente reservado al legislador; análisis que debe llevarse a cabo en función de las circunstancias de cada caso concreto y a partir de la naturaleza y objeto del tributo de que se trata” (FJ 7º). La doctrina ha entendido que la gradación establecida por el TC, no ya entre los elementos esenciales y los que no lo son, “sino entre los propios elementos esenciales del tributo y, en particular, la base imponible” resulta inadecuada. En concreto, detectan los autores una “relativización” extrema de la reserva de ley por cuanto parece albergarse, en el parecer del Tribunal, una actitud más contemporizadora o tolerante en cuanto a las exigencias del principio, según el elemento que sea objeto de análisis, como sucede, en este caso, respecto de la base imponible. En todo caso, la apelación a la ponderación de los factores cuya mayor o menor complejidad determina presuntamente una mayor intervención del reglamento “se trata de una circunstancia fácilmente manipulable por el legislador y plenamente dependiente de su libertad de configuración normativa”. Cfr. MARTIN QUERALT, Juan; LOZANO SERRANO, Carmelo; CASADO OLLERO, Gabriel; TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Tecnos (10ª ed). Madrid, 1999; pág. 386. CASADO OLLERO ha remarcado que esta sentencia “redujo las exigencias de la legalidad tributaria a unos mínimos históricos, en nuestra opinión difícilmente compatibles con el propio texto constitucional” congratulándose del hecho de que la STC 185/1995 pareciera haberse alejado de esta doctrina al omitir la cita correspondiente a la polémica sentencia: “ojalá que ese silencio elocuente sea sólo el primer paso de un distanciamiento expresivo del pleno del Tribunal respecto del que entonces fuera su parecer mayoritario en la tan controvertida sentencia”. Cfr. CASADO OLLERO, Gabriel. *Presentación* del nº 78 de *RHL*, 1996; pág. 563. En esta línea ALONSO MADRIGAL, Francisco Javier. *Legalidad..... op.cit.*, pág. 172, comenta elocuentemente que, con pronunciamientos como el de la STC 221/1992, “lo que debería ser una norma sobre la normación se convierte en apenas una vaga recomendación de intervención al legislador”. Sin embargo, la STC 233/1999, ha vuelto a apelar a la denostada interpretación de la STC 221/1992. Una posición favorable a la argumentación del TC parece inferirse de los comentarios a la STC 179/1985 que realiza CHECA GONZÁLEZ, Clemente. “El principio.....” *op.cit.*, págs. 83-85. Sin embargo, en un posterior comentario sobre esta sentencia, se adhiere a la posición sustentada por el profesor RODRÍGUEZ BEREIJO y critica el razonamiento del Tribunal, por entender que ampara, parafraseando a este autor, “una deslegalización constitucionalmente inaceptable de un elemento esencial del tributo que, como tal, resultaba contraria al mandato del artículo 31.3 de la Constitución regulador del principio de reserva de ley en materia tributaria”. Cfr. CHECA

sentencias han recaído sobre la proyección de la reserva de ley en las haciendas locales, un sector del ordenamiento en el que las particularidades que presenta este instituto, impiden transponer automáticamente las conclusiones extraídas sobre esta materia a los diferentes niveles de Haciendas⁹⁰⁵. De todas formas, constituye un dato de referencia útil en orden a ponderar la segunda gradación de la reserva que manejamos a continuación.

En lo que concierne a las figuras tributarias, el Tribunal ha aceptado abiertamente que la relatividad de la reserva se predica con especial flexibilidad en el ámbito de las tasas⁹⁰⁶ y que, por lo tanto, en ese ámbito la colaboración del reglamento puede ser “especialmente intensa”. Así lo reconoció, según explicamos con anterioridad, en la STC 37/1981 y lo ha mantenido en sus sucesivos pronunciamientos, entre ellos, en los dos más recientes, de 1995 y 1999. En el primero recalcó que esa especial intensidad se manifiesta “en el supuesto de las contraprestaciones fruto de la utilización de un bien de dominio público o de la prestación de un servicio o actividad administrativa”, en otras palabras, en la tasa y, dentro de sus elementos estructurales, “en la fijación y modificación de las cuantías”⁹⁰⁷. Esta interpretación se ha visto complementada por lo señalado en el FJ 9º de la STC 233/1999, en la que el Alto Tribunal ha cohonestado el ámbito de la intervención reglamentaria en la regulación del tributo modulándola de conformidad con el fundamento garantista de la reserva de ley, de forma que “cuanto menor sea la intensidad de la afectación sobre dicho patrimonio o mayor sea la capacidad de libre decisión que se otorgue al particular menos precisa será la intervención de los representantes de los ciudadanos, esto es, más determinación cabe relegar a normas secundarias”. A continuación, el TC deduce que la tasa admite una mayor dosis de intervención reglamentaria, en virtud del carácter sinalagmático que se evidencia en ella, “de modo directo e inmediato”, a diferencia de otras figuras impositivas.

GONZÁLEZ, Clemente; MERINO JARA, Isaac. “Los principios de capacidad económica y de reserva de ley y el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos”. *CT*, nº 67, 1993; pág. 143.

⁹⁰⁵ *Supra*, pág. 412, nota 900. Tal nivel de gradación en la reserva no se ha apreciado por el Tribunal respecto a ningún tributo estatal, pero no por ello debe descartarse esa posibilidad en lo sucesivo, sobre todo observando la pertinaz inclinación del Tribunal a subrayar el carácter de contraprestación de la tasa.

⁹⁰⁶ Cfr. FALCÓN Y TELLA, Ramón. “La ley.....” *op.cit.*, págs. 217-218.

De todas formas, el TC no ha flexibilizado la ordenación de las tasas hasta el punto de tolerar regulaciones reglamentarias generalizadas que cobijen ilegítimas remisiones en blanco de las mismas. De una parte, porque en esta misma sede ha dejado bien claro que la flexibilidad de la reserva, especialmente intensa en la cuantificación de la tasa, no puede extenderse a su creación *ex novo*, “ya que en este ámbito la posibilidad de intervención reglamentaria resulta sumamente reducida, puesto que sólo el legislador posee la facultad de determinar libremente cuáles son los hechos impositivos y qué figuras tributarias prefiere aplicar en cada caso”⁹⁰⁸. De otro, debido a las exigencias dimanantes de la doctrina de la *interpositio legislatoris* que el Tribunal incorporó en la STC 185/1995, según la cual, se requiere que el legislador se ‘interponga’ entre la previsión en abstracto de un ingreso público y sus sucesivas aplicaciones en tipos concretos⁹⁰⁹. Las repercusiones que conlleva este concepto en la regulación de las tasas no se iban a hacer esperar, como advirtió oportunamente el profesor FERREIRO, en el sentido de que la *interpositio* requiere la creación por ley de cada tasa, así como de la determinación de sus elementos esenciales para adaptarse plenamente al mandato constitucional del art. 31.3 CE⁹¹⁰. No en vano, esta ha sido la senda que ha seguido el actual art. 10 LTPP, en su redacción por la LTEL, al exigir en su primer apartado que “El establecimiento de las tasas, así como la regulación de los elementos esenciales de cada una de ellas, deberá realizarse con arreglo a la ley” y además, por lo que se refiere a las cuantías, observa que “cuando se autorice por ley, con

⁹⁰⁷ STC 185/1995, FJ 5º.

⁹⁰⁸ SSTC 185/1995 (FJ 5º) y 233/1999 (9º). Sólo de esta manera se garantiza “lo verdaderamente esencial”, como expresa SILLERY LÓPEZ DE CEBALLOS, Ricardo. “Principios de legalidad.....” *op.cit.*, pág. 323, y es que “esté regulado por ley lo relacionado con la creación del tributo propiamente dicho”.

⁹⁰⁹ SSTC 185/1995 (FJ 6º a)), 233/1999 (FJ 9º). A juicio del TC, “para considerar cumplido el principio de legalidad tributaria, no basta con que una ley prevea la figura abstracta de los precios públicos y defina, también en abstracto sus elementos esenciales puesto que, como hemos reiterado, este principio exige que sea también la ley la que contenga la creación concreta o establecimiento de los diversos precios públicos que, en aplicación de esa figura abstracta, los entes públicos competentes estimen convenientes. Entre la previsión abstracta de la categoría de los precios públicos y el establecimiento y aplicación a los casos concretos de los diversos tipos de precios debe existir una *interpositio legislatoris*, creando los tipos concretos de precios públicos”.

⁹¹⁰ Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. *Curso..... op.cit.*, págs. 309-310.

subordinación a los criterios o elementos de cuantificación que determine la misma, se podrá concretar mediante norma reglamentaria las cuantías exigibles para cada tasa”⁹¹¹.

B) Insuficiencia del régimen jurídico arancelario respecto de las exigencias dimanantes de la reserva de ley.

A la vista de los criterios antecedentes que informan el régimen de establecimiento y regulación de las tasas previstos en el art. 10 LTPP, puede concluirse que el arancel conculca notoriamente las condiciones legales que garantizan en nuestro Derecho la

⁹¹¹ Tales criterios legales de cuantificación, en el ámbito estatal, se recogen en la LTEL, para cada una de las tasas que se regulan en esta Ley. A saber, las tarifas por el uso de la red de ayudas a la navegación aérea (art. 3), la tasa por prestación de servicios y utilización del dominio público aeroportuario (arts. 9-10), las tasas por publicación de anuncios en el BOE y en el Boletín Oficial del Registro Mercantil (arts. 16-17 y 23-24, respectivamente), la tasa por prestación de servicios y actividades por la Oficina Española de Patentes y Marcas (arts. 30-31), la tasa por publicación de anuncios en el Boletín Oficial del Ministerio de Defensa (arts. 36-37), la tasa por expedición de cartografía náutica (arts. 42-43), la tasa por la prestación de servicios del organismo autónomo Fondo de Explotación de los Servicios de Cría Caballar y Remonta (arts. 49-50), la tasa por utilización de espacios en museos y otras instituciones culturales del Ministerio de Educación y Ciencia (art. 55) y la tasa por realización de análisis y emisión de certificados e informes por centros dependientes del Instituto de Salud Carlos III (art. 59). Las tasas que se creen en lo sucesivo deberán ajustar la regulación de su cuantía a lo dispuesto en el art. 10.3 LTPP. No podemos decir, en cambio, lo mismo de las numerosas tasas estatales dispersadas en sus propias normas específicas de creación, muchas de ellas de carácter reglamentario, en las que el mandato previsto en ese precepto se respeta desigualmente cuando no brilla por su ausencia. Por último, téngase en cuenta que, incluso en las tasas recogidas en la LTEL, la ordenación de las cuantías con arreglo al mandato del art. 10.3 LTPP no resulta completamente congruente con las garantías de la legalidad que hipotéticamente se pretenden preservar. En algunas tasas, como por ejemplo las aeroportuarias, la Ley se ha limitado a elevar el rango de tarifas que estaban previstas en órdenes ministeriales, pero lo que es más importante, desde este punto de vista, es que en la mayoría de ellas, la Ley fija las cuantías de las tasas y somete a una norma con rango de ley la eventual modificación de sus elementos y criterios de cuantificación, entendiendo por éstos, hasta donde alcanza nuestro entendimiento, los concretos parámetros que toma en consideración el art. 19.2 LTPP para cuantificar el coste del servicio en cada una de las actividades gravadas. Por ejemplo, en la tasa por expedición de cartografía náutica el elemento de cuantificación, ex. art. 43.2 LTEL, es el coste de su elaboración, coste que, a su vez, no puede superar el coste del servicio o actividad, según el art. 19.2 LTPP, al que se remite. Sin embargo, dicho esto, la Ley establece a continuación que la modificación de las cuantías fijas que resulten de aplicar los elementos de cuantificación, se podrán modificar por orden ministerial. Si no hemos entendido mal la confusa redacción de la LTEL en este aspecto, la Ley promueve un auténtico contrasentido en la cuantificación de las tasas: por una parte, remite a una norma con rango de ley la modificación de los elementos de cuantificación, pero por otra abre una remisión amplísima a la regulación reglamentaria, por orden ministerial, a las cuantías resultantes de la aplicación de ese elemento de cuantificación que, según el art. 19.2 LTPP, deberá respetar el coste de dicho elemento. Por lo demás, tampoco acabamos de percibir qué función cumple el elemento de cuantificación y, sobre todo, qué le distingue del criterio general de cuantificación de las tasas previsto en el art. 19.2 LTPP, en el buen entendimiento de que ese elemento de cuantificación no es más que una especificación del servicio o actividad que se prevé en cada tasa, pero los principios que informan la cuantificación de cada tasa son los mismos, con o sin dicho elemento de cuantificación: el coste del servicio o actividad.

creación y ordenación de una tasa con arreglo a la ley, toda vez que tanto su creación como la disciplina de sus elementos esenciales se remiten íntegramente por la DA 3ª LTPP a su regulación reglamentaria, sin sujeción a criterio alguno de determinación previa por la ley, al disponer en su apartado 5º su aprobación mediante Real Decreto⁹¹². O lo que es lo mismo, entre la previsión en abstracto del arancel en la DA 3ª LTPP y sus concretas aplicaciones en el terreno registral y notarial, no se detecta ningún tipo de interposición legal, pues como es público y notorio los aranceles notariales y registrales, salvo alguna disposición específica en materia sancionadora o de modificación de sus cuantías, se disciplinan mediante normas reglamentarias, sin que, a estos efectos, puedan estimarse suficientes concreciones de la ley las previsiones recogidas en la DA 3ª LTPP, tal como corresponde al arancel como obligación tributaria *ex lege*.

En consecuencia, el régimen jurídico de esta figura carece de una ordenación mínima de garantías “con arreglo a la ley”, defecto que podría subsanar bien mediante su absorción por el régimen ordinario para las tasas de la LTPP, bien, en todo caso, mediante la promulgación de una ley de aranceles que los regule conjuntamente, si se quiere, al estilo de la LTEL⁹¹³, o bien de una ley específica para cada arancel. Mientras no se produzca una alteración en la dirección que se propone, la única conclusión que cabe sustentar, desde este punto de vista, es que el arancel no cumple las exigencias que demanda a las tasas el instituto de la reserva de ley y, por tanto, su regulación en el momento actual conculca el precepto constitucional.

En este sentido, podría establecerse una comparación retrospectiva entre el arancel y la tasa, para poner de manifiesto que el arancel adolece, en su ordenación jurídica, de los

⁹¹² *Supra*, Capítulo II, págs. 101-105.

⁹¹³ Un ejemplo válido, fuera de la LTEL, lo constituye la Ley 14/1999, de 4 de mayo, de Tasas y Precios Públicos por servicios prestados por el Consejo de Seguridad Nuclear, cuyo objeto, según reza su art.1, es el de “la regulación de las tasas y precios públicos por prestación de servicios y realización de actividades del Consejo de Seguridad Nuclear”. Tal como relata, el Consejo de Seguridad Nuclear se define, mediante la Ley 15/1980, de 22 de abril, como un ente de Derecho Público, independiente de la Administración Central del Estado, con personalidad jurídica y patrimonio propio e independiente de los del Estado y como único organismo competente en materia de seguridad nuclear y protección radiológica. Se nutre, como “principal fuente de financiación”, de la recaudación

misimos vicios de ilegalidad imputables a la tasa con anterioridad a su vigente redacción de 1998. La crítica más relevante sobre este particular estribaría en que la LTPP, en este caso a través de su DA 3ª, habilita el establecimiento reglamentario de prestaciones tributarias mediante una tipificación genérica de la prestación en la Ley a la que sucede una remisión en blanco de la misma por la que el legislador dispone del principio, renunciando a sus legítimas competencias en favor del Ejecutivo al relegar la facultad de la aprobación del arancel mediante Real Decreto⁹¹⁴. Además, en cuanto concierne a las normas arancelarias anteriores a su promulgación, como el arancel mercantil de 1973, la DA 3ª LTPP propicia la denostada reedición de las pretéritas técnicas de convalidación que proliferaron al amparo de su predecesora, la LTEP, aquejadas del mismo vicio de inconstitucionalidad con arreglo al ordenamiento pseudoconstitucional del momento, con lo que, a mayor abundamiento si cabe, es obvio señalar que estas técnicas están vedadas por el art. 31.3 CE⁹¹⁵.

Recapitulando entonces las ideas expuestas en este epígrafe, reiteramos que la conclusión más relevante reside en afirmar la inconstitucionalidad de la actual DA 3ª LTPP por conculcar el art. 31.3 CE, en la medida en que regula un ingreso coactivo que reviste naturaleza tributaria de tasa pero que no se crea ni ordena sus elementos esenciales con arreglo a la ley, toda vez que el hecho imponible, los sujetos pasivos, la base y el tipo de

⁹¹⁴ Esta es, sin ir más lejos, la argumentación esgrimida por PONT MESTRES para justificar la ilegitimidad constitucional de la ordenación primigenia de la tasa -en concreto, sus artículos 10 y 20- a la luz del principio de reserva de ley, al señalar “que parecen redactados para generar confusión, con el propósito de conseguir que, bajo aparente respeto del principio de reserva de ley, pueda no obstante el Gobierno emanar tasas con fijación de cuantía y otros elementos esenciales”. Cfr. “Ley de Tasas.....” *op.cit.*, pág. 17. En todo caso, cabría matizar la firme argumentación de PONT MESTRES apostillando que, en el arancel, ni siquiera existe una apariencia de reserva de ley, toda vez que la DA 3ª de la Ley no prescribe, en ningún momento, el establecimiento de aranceles con arreglo a la ley, sino su sometimiento a las reglas en ella contenidas, entre las que no se encuentra ninguna referencia ni directa ni indirecta que garantice una ‘mínima’ presencia de la ley en su creación y en el establecimiento de sus elementos esenciales, a los que, como es sabido, tampoco menciona. Véase, también, en este sentido FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Tasas y precios.....” *op.cit.*, pág. 504 y CARROBÉ GENÉ, Miguel. “La base imponible.....” *op.cit.*, págs. 292-293.

⁹¹⁵ Apelando a una consideración meramente de técnica formal, vedado cualquier intento de convalidación de prestaciones coactivas, el reproche es mayor, si se tiene en cuenta que la DA 3ª LTPP ni siquiera alienta, en contraste con la LTEP, un amago de convalidación formal de los aranceles previamente existentes con arreglo al procedimiento previsto en ella, lo que confirma por enésima vez su crónica despreocupación por ordenar sistemáticamente este relevante foco de parafiscalidad.

gravamen vienen previstos en los reglamentos arancelarios. En una denominación doctrinal inveterada para acuñar este vicio de inconstitucionalidad, puede afirmarse que el arancel encubre una manifestación o un fenómeno de ‘deslegalización’⁹¹⁶ tributaria, típico de la parafiscalidad⁹¹⁷. Su inconstitucionalidad, en suma, radica en que ampara la creación y el establecimiento reglamentarios del arancel, sin que pueda subsanar esta circunstancia la especial flexibilidad de la reserva en las tasas, legitimada y reconocida abiertamente por el TC, pues incluso en aquel elemento de las mismas más proclive a admitir la colaboración reglamentaria, como es la determinación de su cuantía, el propio Tribunal ha subrayado que, “en todo caso, es necesario que la ley incorpore un mínimo de regulación material que oriente la actuación del reglamento y le sirva de programa o marco”⁹¹⁸. Una condición que no acontece en el régimen jurídico del arancel, pues no existe ese mínimo baremo legal en la concreción de su cuantía idóneo “para impedir que la actuación discrecional de la Administración en la apreciación de los factores técnicos se transforme en actuación libre o no sometida a límite”⁹¹⁹. Llegados a este punto, no puede estimarse suficiente la fijación de un límite global máximo identificado en el coste del servicio, pues el art. 31.3 exige para su cumplimiento satisfactorio, que la ley fije un límite, no meramente global, al nivel de contribución individual del ciudadano, como sostiene CORS MEYA⁹²⁰ o al menos, en

⁹¹⁶ DE MIGUEL CANUTO la define como “la abdicación en blanco del Legislativo al Gobierno, sin determinación de los principios que fijen los elementos esenciales del tributo”. Cfr. *Los tributos parafiscales..... op.cit.*, pág. 61. En una dimensión similar la ha descrito el TC, para quien implica “una total abdicación por parte del legislador de su facultad para establecer reglas limitativas, transfiriendo esa facultad al titular de la potestad reglamentaria, sin fijar ni siquiera los fines u objetivos que la reglamentación ha de perseguir” (STC 83/1984, FJ 4º).

⁹¹⁷ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit.*, págs. 311-312.

⁹¹⁸ STC 185/1995, FJ 6º c).

⁹¹⁹ STC 185/1995, FJ 6º c).

⁹²⁰ Cfr. CORS MEYA, Francesc Xavier. “Delimitación.....” *op.cit.*, págs. 346-347. En su opinión, “con el coste global no podemos saber la relación porcentual o de parte que ha de expresar todo límite, ya que el límite global no concuerda, no es relacionable con el hecho imponible o en su caso con la base imponible, que siempre ha de ser una magnitud individual. Y sin concordancia ni relación de parte no hay ningún límite porcentual a la cuantía del gravamen”. No obstante, esta opinión no es compartida unánimemente, toda vez que algunos autores sí han estimado suficiente para respetar la reserva de ley la fijación de un límite máximo genérico, cfr. RAMÍREZ GÓMEZ, Salvador. “Análisis.....” *op.cit.*, págs. 266-267; AGUALLO AVILÉS, Ángel. *Tasas..... op.cit.*, pág. 320, MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier. “Tasas.....” *op.cit.*, pág. 101, e incluso algunos como BARTHOLINI, Salvatore. *Il principio..... op.cit.*, págs. 192-193, entienden que la parte de la prestación tributaria referida a “la entidad del sacrificio del ciudadano”, es decir, la cuantía, puede remitirse al Gobierno, toda vez que, en su opinión, esos elementos no forman parte de su identidad y sólo sobre aquéllos puede conferirse al Gobierno el *potere*

cualquier caso, unos criterios nucleares que informen la determinación cuantitativa de la prestación de forma que impidan dejarla al arbitrio del Ejecutivo⁹²¹. Así parece haberlo entendido el TC en su reciente STC 233/1999, en la que ha vuelto a afirmar que “la determinación en la ley de un límite máximo de la prestación de carácter público, o de los criterios para determinarlo, es absolutamente necesario para respetar el principio de reserva de ley”⁹²².

C) Una breve referencia sobre el principio de legalidad en el ámbito sancionador.

En atención a las consideraciones precedentes hemos examinado la adecuación del arancel al principio constitucional de reserva de ley, deduciendo finalmente su inconstitucionalidad. Con todo, el enjuiciamiento del arancel en estos términos requiere, para culminar íntegramente su estudio, una breve referencia desde una perspectiva de

normativo d'ímposta. De todas formas, la posterior evolución jurídica de la tasa a raíz de los postulados de la STC 185/1995 que ha tenido su puntual reflejo en el art. 10.3 LTPP, parece ir encaminado en la línea del planteamiento avalado por CORS MEYA, con lo que, implícitamente, se reconoce la insuficiencia de un mero límite global máximo en la cuantía de las tasas para satisfacer la reserva de ley, que es precisamente el único criterio que informa actualmente la cuantificación del arancel, como es sabido. Recordemos que este precepto, introducido por la LTEL, establece que “Cuando se autorice por Ley, con subordinación a los criterios o elementos de cuantificación que determine la misma, se podrán concretar mediante norma reglamentaria las cuantías exigibles para cada tasa”. En este orden de consideraciones, recordemos que nuestra doctrina ha manifestado reiteradamente que la cuantía del tributo, como elemento esencial del mismo, sólo puede regularse por ley, cfr. PONT MESTRES, Magín. “Ley de Tasas.....” *op.cit.*, pág. 30.

⁹²¹ Cfr. PÉREZ ROYO, Fernando. “Fundamento y ámbito.....” *op.cit.*, pág. 240. En una orientación similar a la postura que sostenemos, próxima asimismo a la de CORS MEYA, MORIES JIMÉNEZ afirma sobre este punto que, en virtud del art. 31.3 CE, corresponde al legislador “la posibilidad de autorizar su percepción fijando también, con una mínima concreción, los límites de su cuantía”. Cfr. MORIES JIMÉNEZ, María Teresa. “Precios públicos locales exigidos a las empresas que prestan servicios públicos: ¿un impuesto sobre el volumen de ventas?” en *Tasas y precios..... op.cit.*, págs. 568-569. En cualquier caso, se actúe de una manera o de otra, lo verdaderamente relevante es que el legislador recobre sus competencias sobre la ordenación jurídica del arancel, porque así lo exige su naturaleza tributaria, y le confiera el contenido que su estructura requiere. Una vez cumplida esta premisa indeclinable, será entonces el momento de que el legislador decida, en ejercicio de su libertad de configuración de las categorías de ingresos, cómo dotar al arancel de esas pautas en su determinación cuantitativa, de la manera que mejor estime oportuna, en coherencia con su naturaleza de tasa.

⁹²² STC 233/1999, FJ 19º. En esta sede se contiene un exhaustivo relato de la doctrina del Tribunal acerca del alcance de la reserva de ley en la fijación de la cuantía de los tributos. Sin entrar en ella, no nos podemos sustraer a rescatar una interesante apreciación de entre los razonamientos que la componen, por su significado respecto a cuanto venimos diciendo en este epígrafe. En concreto, el Tribunal se remonta a su STC 179/185, precisamente con relación a una tasa, en la que ya reclamaba un “límite legal” de la cuantía de la misma, “siquiera los límites máximo y mínimo entre los que la prestación de carácter público debe quedar comprendida”.

Derecho sancionador, en nuestro caso, de los ilícitos tributarios; esto es, según el régimen jurídico de infracciones y sanciones tributarias, acorde con la naturaleza tributaria del arancel. A tal efecto, es preciso esclarecer dos premisas que se antojan fundamentales en una aproximación de este cariz al arancel.

De entrada, es preciso apuntar, en primer lugar que, de acuerdo con nuestra doctrina más relevante, la reserva de ley en materia de infracciones y sanciones tributarias se configura también en nuestro Derecho con carácter relativo⁹²³, con lo cual es admisible la intervención del reglamento en la materia sancionadora, siempre que cuente con una determinación legal suficiente que especifique los límites dentro de los que ha de moverse la fuente reglamentaria, “de manera que ésta se limitaría a una especificación del tipo genérico ya definido en la ley habilitadora”⁹²⁴. En segundo lugar, que la legalidad debe distinguirse de la tipicidad, que exige que la descripción de la infracción sea precisa, de modo que se encuentre en ella “claramente determinado” la configuración de las conductas que son sancionables y su exacta determinación⁹²⁵.

Descritas muy sucintamente las premisas fundamentales en que descansa la imposición de sanciones tributarias con arreglo a la ley, consideramos que una parte de las normas sancionadoras en materia arancelaria suscitan un serio rechazo con base en los aludidos principios de legalidad y tipicidad. Nos estamos refiriendo, concretamente, a las infracciones previstas en los arts. 565.3º y 566.7º RH y 348.4º RN, cuyo análisis

⁹²³ Cfr. PÉREZ ROYO, Fernando. *Los delitos y las infracciones en materia tributaria*. IEF. Madrid, 1986; pág. 273; ZORNOZA PÉREZ, Juan. *El sistema..... op.cit*, pág. 80. En contra, abogando por la superación de este concepto, ALONSO MADRIGAL, Francisco Javier. *Legalidad..... op.cit*, págs. 87-92 y 114-119.

⁹²⁴ Cfr. PÉREZ ROYO, Fernando. *Los delitos..... op.cit*, pág. 273.

⁹²⁵ Cfr. PÉREZ ROYO, Fernando. *Los delitos..... op.cit*, págs. 271 y 274; ZORNOZA PÉREZ, Juan. *El sistema..... op.cit*, pág. 85. La tipicidad, según PÉREZ ROYO, se halla conectada al principio de legalidad, si bien tienen un significado diferente, en cuanto responden a fundamentos diferentes: “Mientras que la exigencia o garantía de la tipicidad, en sí mismo considerada, se relaciona con la función de certeza o seguridad jurídica, en cambio el requisito de la ley formal expresa una ratio o fundamento democrático, según el cual debe ser el Parlamento, en cuanto órgano en cuya dialéctica se expresa más claramente la voluntad popular, el que valore en qué supuestos y con qué alcance debe producirse la intervención represiva del Estado”. Sobre la relación existente los principios de legalidad y tipicidad, cfr. NIETO GARCÍA, Alejandro. *Derecho Administrativo..... op.cit*, págs. 215-216.

acometimos en el Capítulo Segundo desde una perspectiva de Derecho Administrativo sancionador⁹²⁶. Las conclusiones que extrajimos en aquel momento renuevan su vigencia en estos precisos instantes, entendidas como infracciones tributarias, por cuanto no existe ninguna norma con rango de ley que informe u otorgue mínimamente una cobertura legal a la definición de las infracciones y sanciones contenidas en los mencionados preceptos⁹²⁷, por lo que, en consecuencia, dichos artículos conculcan el principio de legalidad al no detectarse en ellos la presencia de la ley en su función delimitadora de las infracciones y sanciones que, en virtud del art. 25.1 CE, le corresponde⁹²⁸.

Tampoco resulta satisfactorio el análisis del régimen sancionador del arancel en clave de tipicidad. Es cierto que la DA 3ª LTPP, en su apartado tercero y la DA 8ª de la Ley 3/1994, en su apartado f), contienen una definición legal de una infracción muy grave con ocasión de la incorrecta aplicación de los criterios de valoración de la base imponible del arancel previstos por la propia DA 3ª LTPP, irreprochable desde el punto de vista del principio de legalidad⁹²⁹, pero criticable con base en las exigencias de certeza derivadas del

⁹²⁶ *Supra*, Capítulo II, págs. 153-169. En estas páginas tratamos pormenorizadamente los problemas que nos han llevado a concluir su inadecuación a los principios de legalidad y tipicidad, que ahora nos limitamos a reseñar sintéticamente.

⁹²⁷ En puridad, el art. 43 LN realiza una referencia disciplinaria que sólo en una remota interpretación podría considerarse como un precepto apto para garantizar esa cobertura legal, pues se refiere a la potestad disciplinaria que se encomienda a las Juntas de los Colegios notariales “por faltas de disciplina y otras que puedan afectar al decoro de la profesión”, previendo a tal fin la posibilidad de “reprenderlos por escrito y multarlos gubernativamente en cantidad de 25 duros”. Aparte de este precepto, cuya consistencia jurídica para constituir la cobertura legal de las sanciones disciplinarias es ínfima, no existe ninguna otra mención disciplinaria en la LN. Respecto a la LH, ya se apuntó la remisión íntegra de su régimen disciplinario al RH.

⁹²⁸ Cfr. ZORNOZA PÉREZ, Juan. *El sistema..... op.cit.*, págs. 81 y 83. Cita este autor la STC 42/1987, de 7 de abril, en la que el TC no excluye la posibilidad de que las leyes sancionadoras contengan remisiones a normas reglamentarias, “pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley (STC 83/1984, de 24 de julio), pues esto último supondría degradar la garantía esencial que el principio de reserva de ley entraña, como forma de asegurar que la regulación de los ámbitos de libertad que corresponden a los ciudadanos depende exclusivamente de la voluntad de sus representantes”. “De este modo -concluye ZORNOZA- el TC establece como límite para la validez de los reglamentos en materia sancionadora, la existencia de una regulación material de las infracciones y sanciones tipificadas, contenidas en una ley formal que permita, a la hora de contrastar la ley con la ulterior norma reglamentaria de desarrollo, apreciar la subordinación de ésta respecto de aquélla”. Ni que decir tiene que la inconstitucionalidad de la regulación en el RH y RN de las infracciones y sanciones arancelarias con base en el principio de legalidad se aprecia con más nitidez e incluso con mayor agudeza, a raíz de la cita doctrinal y jurisprudencial que comentamos, teniendo en cuenta que, en el caso que comentamos, carecemos de la premisa mayor, es decir, la existencia de ley, lo que inhabilita cualquier intento de contrastar posteriormente la legalidad de la remisión reglamentaria.

principio de tipicidad, como ya denunciábamos en la sede oportuna de este trabajo. Tal es así, debido a la ausencia de una congruencia entre los preceptos legales y los preceptos reglamentarios que conforman el marco sancionador del arancel, de forma que la irrupción de los primeros, amparada en una concreta motivación represiva del fraude fiscal que alienta la ordenación jurídica del arancel en la LTPP, provoca una distorsión sistemática respecto a los restantes preceptos que desencadena el pernicioso efecto de privar al sistema de infracciones y sanciones arancelarias de la homogeneidad que sería recomendable en cualquier sistema punitivo, toda vez que obedecen a propósitos y fundamentos jurídicos diferentes⁹³⁰. Esta circunstancia se advierte con especial intensidad, a nuestro modo de ver, en la descripción de los tipos de las infracciones, carente de una concatenación lógica y sistemática entre unos y otros.

Habida cuenta de la preeminencia de la ley sobre los preceptos reglamentarios, resulta evidente que estos últimos deben interpretarse de conformidad con los preceptos legales y así procedimos, en aras a lograr una exégesis coherente de las disposiciones sancionadoras legales respecto de las reglamentarias. Llegados a este punto, el problema acaece a la hora de delimitar el elenco de actuaciones típicas comprendidas en su ámbito de aplicación, de saber qué actuación es punible o no, dada la confluencia de la conducta típica definida en los preceptos legales con algunos de los presupuestos de las infracciones previstos en las normas reglamentarias⁹³¹. Asimismo, también registramos dificultades

⁹²⁹ No nos olvidamos de la sanción de suspensión prevista para los profesionales oficiales en el art. 80.4 LGT, de la que el TC se ocupó en su STC 76/1990, de 26 de abril, negando que supusiera una duplicidad sancionadora “injustificada e irrazonable” con la multa que les impone el art. 86 LGT, en conexión con el art. 83.2 LGT. El Alto Tribunal entiende que la suspensión de funciones castigar el incumplimiento de “sus específicos deberes de lealtad y de colaboración con la Administración tributaria y, en concreto, la infracción de las obligaciones señaladas en los núms. 4, 5 y 6 del art. 83 de la LGT” (FJ 5º), atendida la situación en que se encuentra, frente a la Administración, como consecuencia de la posición que dimana de su cargo o condición pública. Cfr. *Supra*, Capítulo I, pág. 8 y Capítulo II, pág. 110.

⁹³⁰ En parangón con aquella finalidad represiva de la DA 3ª LTPP, las normas del RH y del RN responden, en nuestra opinión, a un fundamento similar al que, según aprecia el TS, inspira el delito de exacciones ilegales: tutelar “la correcta prestación del servicio público y la defensa del particular, en el uso y disfrute del mismo, frente al venal comportamiento del funcionario que pretende convertir su cargo en corrompida fuente de enriquecimiento personal”. En otras palabras, “el buen y honesto desempeño de la función pública” (STS de 12 de diciembre de 1986, FJ 1º).

⁹³¹ Paradigmática, en este punto, según pudimos comprobar, era la situación que se producía en el arancel registral, entre la DA 3ª LTPP, que sanciona como falta muy grave la percepción de aranceles sobre valores

interpretativas respecto a las sanciones a imponer, debido a las dudas que planteaba en este sentido la confrontación entre diferentes modalidades sancionadoras en los preceptos legales y reglamentarios⁹³². A la vista de estas circunstancias, parece confirmarse, desafortunadamente, la hipótesis que ya aventuramos en el Capítulo anterior y es que el sistema de infracciones y sanciones arancelarias no garantiza una comprensión clara y diáfana del alcance de sus normas y de la delimitación de sus consecuencias en ciertos supuestos. Más bien, propicia excesivos márgenes hermenéuticos a los que se ven abocados, más allá de lo deseable, determinados intentos por parte del intérprete de encontrar una vertebración lógica con el conjunto normativo y que sea, al mismo tiempo, respetuosa con las garantías del Derecho sancionador, a fin de subsanar las imprecisiones que nos ofrecen las normas del arancel que rigen esta materia.

En resumidas cuentas, el balance del régimen jurídico del arancel a la luz del principio de legalidad –y de tipicidad– en el ámbito sancionador⁹³³ sólo puede catalogarse como negativo e insuficiente. Tanto por la constatación de la remisión en blanco a las normas reglamentarias que disciplinan un sector de las infracciones y sanciones arancelarias, como por los problemas de certeza y, por extensión de seguridad jurídica, que entraña la redacción de los preceptos, inspirada en distintos objetivos de política legislativa, que impide ponderarlos homogéneamente en su conjunto, con el agravante casi insalvable que entraña inevitablemente las diferencias de rango jerárquico existentes entre ellos.

diferentes de los previstos en la ley, a título de dolo y culpa al igual que el art. 565.3º RH. Frente a ellos, el art. 566.7º RH tipifica la percepción indebida de honorarios que no contenga las circunstancias que concurren en los dos precedentes. Tampoco el arancel notarial suscitaba menos problemas, si bien por lo contrario, en la tipificación de la conducta del art. 348.4 RN respecto a la de la LTPP y Ley 3/1994.

⁹³² Recuérdese, desde este enfoque, las diferencias en la calificación como falta grave o muy grave de las conductas previstas en la LTPP y en la Ley 3/1994 y su inclusión en el RCC. O la disparidad entre el elenco de sanciones del arancel notarial, previsto en el RN, y la sanción que contempla la DA 3ª LTPP.

⁹³³ Cfr. ALONSO MADRIGAL, Francisco Javier. *Legalidad..... op.cit.*, págs. 118-119.

**II.- NUEVAS PERSPECTIVAS DEL ARANCEL EN PARANGÓN CON
ALGUNAS FIGURAS TRIBUTARIAS; EN PARTICULAR, EL IAJD Y
EL IVA.**

La calificación del arancel como una prestación de naturaleza tributaria plantea asimismo horizontes novedosos en su análisis respecto de su interacción con ciertas figuras del ordenamiento jurídico tributario español. En el desarrollo de nuestra investigación hemos detectado dos supuestos de diversa índole que podrían verse directamente afectados en su configuración y aplicación actuales debido, precisamente, a la caracterización del arancel como tasa. Así, en el primero de ellos se abordará la presunta incompatibilidad del arancel con el gravamen de los documentos notariales por el IAJD en su modalidad de cuota fija, toda vez que, como se ha planteado por algún autor, es susceptible de albergar un posible caso de doble imposición. En el segundo, en cambio, intentaremos esclarecer si la afirmación tributaria del arancel como tasa conlleva alguna incidencia en el gravamen en concepto de IVA al que tradicionalmente se encuentra sujeta la prestación de los servicios notariales y registrales.

Con independencia de las conclusiones que se extraigan oportunamente a raíz de las hipótesis barajadas, el objeto del presente epígrafe consiste en dejar constancia de las implicaciones y de las cuestiones que suscita decantarse por el tratamiento jurídico del arancel como institución propia del Derecho Tributario. Esta vez, desde un enfoque encaminado a poner de relieve los concretos problemas que puede plantear en parangón con otras prestaciones que comparten idéntica naturaleza.

A) El arancel notarial y el gravamen de los documentos notariales en el art. 31 del IAJD en su modalidad de cuota fija.

Uno de los efectos más relevantes sobre el ordenamiento tributario que se atribuyen a la parafiscalidad es el de auspiciar o generar situaciones de doble imposición interna⁹³⁴ y, en particular, en el seno de las tasas⁹³⁵.

Habida cuenta de que en el capítulo anterior nos hemos decantado a favor de la consideración del arancel como una tasa parafiscal, la hipótesis en torno a una doble imposición del arancel requiere su eventual concurrencia con el presupuesto de hecho de otra tasa en el gravamen de la misma actividad administrativa, de forma que se produzca, parafraseando a SÁINZ DE BUJANDA, la sujeción de esa actividad al pago de una doble tasa⁹³⁶.

Dicha posibilidad ha sido planteada por la profesora VILLARÍN LAGOS, con relación al arancel notarial, en el ámbito del estudio del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados (IAJD) y, específicamente, del gravamen de los documentos notariales en su modalidad de cuota fija prevista en el art. 31.1 del TRITPAJD⁹³⁷, a partir del entendimiento de que esta Ley encubre en dicho precepto, una tasa que grava la expedición de determinados documentos notariales, a pesar de su nomenclatura formal de Impuesto, si bien reconoce

⁹³⁴ Cfr. MATEO RODRÍGUEZ, Luis. *La tributación..... op.cit*, pág. 321; DE MIGUEL CANUTO, Enrique. *Los tributos..... op.cit*, págs. 98-99 y 101.

⁹³⁵ Cfr. PERIS GARCÍA, Purificación. “Situación actual.....” *op.cit*, pág. 37. La doble imposición en las tasas ya había sido detectada por SÁINZ DE BUJANDA en su encomiable estudio sobre el sistema tributario español. Cfr. “Estructura jurídica.....” *op.cit*, págs. 145-146.

⁹³⁶ Cfr. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “Estructura jurídica.....” *op.cit*, pág. 146.

⁹³⁷ Cfr. VILLARÍN LAGOS, Marta. *La tributación de los documentos notariales en el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados*. Aranzadi. Pamplona, 1997; págs. 71-73. Con base en la distinción entre el *negotium* y el *instrumentum* acuñada por la más acreditada doctrina notarial y asumida, entre nuestros autores por GARCÍA LOSADA, Leandro. “La unificación de la carga tributaria en la actividad jurídica formalizada en instrumento notarial”. *Impuestos sobre Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*. Vol. II. IEF. Madrid, 1977; pág. 365, esta autora postula, como premisa fundamental, el argumento de que el IAJD -en concreto, el art. 31- se desdobra en dos gravámenes o tributos diferentes que recaen sobre objetos diferentes. Así, el apartado primero del art. 31 contiene el denominado gravamen sobre el *instrumentum* notarial, mediante el que se somete a tributación el documento notarial en sí, “en sentido corporal”, configurándose como un tributo de carácter documental. Este precepto, considerado como la modalidad de ‘cuota fija’ del IAJD en los documentos notariales, dispone que “Las matrices y copias de escrituras y actas notariales, así como los testimonios, se extenderán en todo caso en papel timbrado de 50 pesetas por pliego o 25 pesetas por folio, a elección del fedatario. Las copias simples no estarán sujetas al Impuesto”.

que esta tesis no es compartida unánimemente en la doctrina⁹³⁸. El criterio que le sirve de apoyo para deducir tal naturaleza es la estructura del presupuesto de hecho del art. 31.1, toda vez que en él se encuentran de forma implícita las dos notas que, a su modo de ver, caracterizan el presupuesto de hecho de las tasas. A saber, la solicitud del particular de un servicio público -la solicitud de expedición de documentos en el marco de la actividad notarial- y, sobre todo, una actividad administrativa, manifestada en la prestación de fe publica por el notario en la expedición de los mismos⁹³⁹, en su calidad de funcionario público, a pesar de las peculiaridades jurídico-administrativas de la profesión notarial.

Presupuesta la naturaleza jurídico-tributaria de tasa del gravamen sobre el *instrumentum* notarial previsto en el art. 31.1 del TRITPAJD, la autora aborda los posibles problemas de compatibilidad que podría plantear esta figura respecto de los aranceles notariales, en la medida en que éstos son susceptibles de ser encuadrados en la categoría de

Por otra parte, el art. 31.2 del TR se centra en el gravamen del acto o contenido del documento notarial, con los requisitos que marca dicha norma, más que en el propio documento expedido por el fedatario y, por ello, se le denomina gravamen sobre el *negotium* notarial. Recordemos que en esta norma se recoge, por contraposición con la anterior, la denominada ‘cuota variable’ del Impuesto en los siguientes términos: “Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valubles, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad Mercantil y de la Propiedad Industrial y no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los apartados 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en el artículo 13.cinco de la Ley de Cesión de Tributos al Estado a las Comunidades Autónomas y de Medidas Fiscales Complementarias, haya sido aprobada por la Comunidad Autónoma. Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior o si aquélla no hubiese asumido competencias normativas en materia de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos”. Además, el art. 31.3 del TR observa que “Por el mismo tipo a que se refiere el apartado anterior y mediante la utilización de efectos timbrados tributarán las actas de las copias de protesto”.

Por lo demás, el art. 31 del TR debe cohonestarse con lo dispuesto en los arts. 27 y 28 del mismo. El primero de ellos sujeta al gravamen por este Impuesto “en los términos que se previenen en los artículos siguientes: a) Los documentos notariales; b) Los documentos mercantiles; c) Los documentos administrativos”. Por su parte, el segundo define el hecho imponible del Impuesto en la modalidad de documentos notariales: “Están sujetas las escrituras, actas y testimonios notariales, en los términos que establece el artículo 31”.

En definitiva, como sintetiza la autora, “aunque tanto en uno como en otro se requiere la existencia de un documento notarial, en este último -léase, el art. 31.2- el acto jurídico documentado, lo representado, ocupa una posición prioritaria”.

⁹³⁸ Cfr. VILLARÍN LAGOS, Marta. *La tributación..... op.cit.*, págs. 90-92. La opinión de la autora sobre la naturaleza jurídica del IAJD en esta modalidad es igualmente compartida, entre otros, por IGLESIAS CANLE, Santiago. *El Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados (Estudio de su hecho imponible)*. Marcial Pons. Madrid, 1999; pág. 120.

⁹³⁹ El presupuesto de hecho debe entenderse necesariamente así, porque “sería impensable la existencia de los mismos sin intervención del notario, es decir, sin que hubieran sido expedidos, y además porque el devengo se produce, precisamente, en el momento en que los mismos son expedidos”. Cfr. *La tributación..... op.cit.*, pág. 87.

la tasa. Aunque niega de entrada el carácter tributario del arancel⁹⁴⁰, estima que, de aceptar esta hipótesis, si ambas fueran hipotéticamente tasas, “en todo caso sería el arancel notarial el que carecería de justificación debido a su carácter parafiscal”. De todas formas, ni siquiera en esta supuesto existiría riesgo de doble imposición, ya que “el presupuesto de hecho de ambas supuestas tasas -arancel notarial y gravamen sobre el *instrumentum* notarial- no es coincidente”, pues si en el arancel notarial se devenga a raíz de cualquier actividad fedataria del notario, en el IAJD la obligación tributaria sólo nace estrictamente con ocasión de la expedición de ciertos documentos notariales: “matrices y copias autorizadas de escrituras, actas y testimonios notariales, esto es, sólo cuando se produce la expedición de documentos notariales que tienen trascendencia en la vida jurídica”⁹⁴¹.

Ante las observaciones formuladas por VILLARÍN LAGOS acerca de la inexistencia de doble imposición entre el arancel notarial y el IAJD sobre los documentos notariales, deseamos dejar constancia de nuestra opinión al respecto matizando algunos de los extremos observados por la autora, no en cuanto a la conclusión que sostiene sino respecto a uno de los argumentos que emplea para llegar a ella como es el relativo a la naturaleza de tasa del gravamen fijo de los documentos notariales en el art. 31.1 TRITPAJD.

Ateniéndonos estrictamente al mismo criterio seguido por la autora como es el de la estructura del presupuesto de hecho del Impuesto⁹⁴², no tenemos tan clara la certeza de la premisa que se ha asumido a estos efectos para aseverar la naturaleza de tasa del gravamen fijo del IAJD de los documentos notariales, como es la existencia en su hecho imponible de una actuación administrativa o servicio público, manifestada en la actividad documental del acto o negocio que presta el notario. Para verificar nuestro aserto estimamos que es necesario aludir aunque sea con una mínima referencia a la problemática que subyace en torno a la configuración jurídica del hecho imponible del IAJD y las consecuencias que de

⁹⁴⁰ Cfr. VILLARÍN LAGOS, Marta. *La tributación..... op.cit*, pág. 96.

⁹⁴¹ Cfr. VILLARÍN LAGOS, Marta. *La tributación..... op.cit*, pág. 97.

⁹⁴² Cfr. VILLARÍN LAGOS, Marta. *La tributación..... op.cit*, pág. 90.

ello se extraen. En este sentido, debe decirse que la formulación de los presupuestos de hecho del arancel y del IAJD no es justamente un ejemplo de precisión técnica, sino más bien lo contrario, pues la definición del hecho imponible en el IAJD viene presidida por una sucesión de hechos imponibles esparcidos sin un nexo homogéneo. Algo similar puede decirse del arancel notarial en el que el devengo del tributo arancelario se supedita a la realización de las actividades del notario tipificadas en los respectivos números arancelarios.

A raíz de la constatación anterior, la doctrina que ha estudiado esta modalidad impositiva del IAJD ha intentado paliar esta deficiencia acotando una posible definición unitaria del hecho imponible⁹⁴³, empezando por la propia VILLARÍN LAGOS para quien el IAJD grava la expedición de ciertos documentos notariales y, a partir de esta premisa, lo califica como tasa, según hemos explicado anteriormente. Si no hemos entendido mal, este planteamiento insinúa un posible hecho imponible del Impuesto que estaría conformado por una actividad administrativa, la del notario en la prestación de fe pública, que toma como elementos constitutivos del gravamen la *expedición* de ciertos documentos públicos notariales. En una línea similar, otros autores consideran que el hecho imponible de la llamada cuota fija del IAJD es la documentación notarial con carácter general y, más en concreto, “la *formalización* ante notario de cualquier acto realizado por los sujetos siempre y cuando se instrumente en escritura, acta o testimonio notarial”⁹⁴⁴.

Sin desmerecer la entidad y solvencia de la argumentación que antecede, creemos que no justifica suficientemente que el hecho imponible del IAJD sea la prestación de un servicio o actividad notarial y, en consecuencia, susceptible de calificarse como tasa. Ni siquiera entendiéndola como una tasa que recayera específicamente sobre la actuación

⁹⁴³ IGLESIAS CANLE, Santiago. *El Impuesto..... op.cit.*, pág. 117, ha propuesto una definición global del hecho imponible de la modalidad de documentos notariales del IAJD en los siguientes términos: “la solicitud de la expedición de documentos notariales que sirvan de soporte a derechos o intereses cuyo contenido se encuentre integrado por cantidad o cosa de naturaleza valuable o no”.

⁹⁴⁴ CAYÓN GALIARDO, Antonio (Director); ÁLVAREZ MARTÍNEZ, Joaquín; BUENO MALUENDA, M^a Cristina; GARCÍA GÓMEZ, Antonio; JIMÉNEZ COMPAIRED, Ismael; RUIZ BAÑA, M^a Luisa. *Los Impuestos en España*. Aranzadi, 1999; págs. 648-649. La cursiva es nuestra.

fedataria consistente en la formalización de una escritura, acta o testimonio notariales. Tal es así, a nuestro modo de ver, porque el hecho imponible del gravamen del art. 31.1 TRITPAJD no es en sí misma la actuación notarial o, si se prefiere, la actuación notarial de intervención o elaboración de un documento público sino más bien un acontecimiento posterior derivado de esa actividad; esto es, la existencia del propio documento público o, expresado de modo más elocuente, “el documento en su pureza, como un trozo de papel cualificado”⁹⁴⁵, atendida la especial eficacia que el ordenamiento jurídico confiere o dispensa a los documentos que gozan de la intervención de un notario⁹⁴⁶.

Nuestra opinión se fundamenta en una interpretación diferente del hecho imponible de esta modalidad del IAJD que toma como referencia el objeto de dicho tributo en los siguientes términos. Partiendo de la distinción que formulara el profesor FERREIRO sobre el objeto del tributo⁹⁴⁷, entendemos que el objeto fin del mismo, entendido como fin que

⁹⁴⁵ Cfr. ACOSTA ESPAÑA, Rafael. *Comentarios a las leyes tributarias y financieras*. Tomo VII-2º. Editoriales de Derecho Reunidas. Madrid, 1991; pág. 1004. Así parece entenderlo también MARTÍNEZ LAFUENTE, Antonio. *Manual del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados* (3ª ed). Escuela de Inspección Financiera y Tributaria. Madrid, 1984; pág. 664.

⁹⁴⁶ En la certera expresión de ESCRIBANO LÓPEZ, en GARCÍA AÑOVEROS, Jaime y otros. *Manual del sistema tributario español*. Civitas (8ª ed). 2000; pág. 537, el Impuesto “atiende básicamente a las ventajas derivadas de la propia documentalización, es decir, al plus de seguridad o a la especial protección que se deriva de esa forma documental en la que se recoge el acto o contrato”. En suma, el fundamento de esta prestación tributaria residiría en la especial protección que el ordenamiento jurídico presta a los actos cuya documentación se somete a gravamen. En lo que discrepamos es en la consecuencia que este autor y otros atribuyen a esta fundamentación del Impuesto, ya que, en su opinión, desdibuja su carácter impositivo y lo aproxima a la tasa.. De esta opinión son, por ejemplo, VILLANUEVA SEGURA, Salvador. “La contratación inmobiliaria y el Impuesto de Actos Jurídicos Documentados” en *El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*. XXIX Semana de Estudios de Derecho Financiero, IEF, Madrid, 1983; págs. 300-301 y VARONA ALABERN, Juan Enrique. “IVA e ITPAJD: delimitación de los elementos subjetivo y objetivo del hecho imponible”. *Civitas REDF*, nº 65, 1990; pág. 86. En opinión del primero, “la simplicidad y economía recaudatoria de esta modalidad de gravamen resulta tan evidente como su naturaleza de tasa fiscal fundamentada en las especiales garantías de autenticidad que otorga al documento la intervención de un fedatario público y su extensión en papel con el sello del Estado. Se trata, pues, de un derecho de registro en la manifestación más simple de lo que la doctrina denominaba “timbre de dimensión”, desprovisto ya por anacrónica de toda consideración sobre la clase de escritura o el número de líneas por pliego o folio”. En consonancia con estas ideas, lo denomina ‘tasa documental’. Por su parte VARONA ALABERN, siguiendo el razonamiento anterior, se limita a comentar que se trata de una tasa que apenas plantea problemas, sin abundar en mayores precisiones.

En los últimos tiempos, advertimos la vigencia renovada de este planteamiento en el razonamiento de IGLESIAS CANLE al aseverar que “el sujeto pasivo que solicita el otorgamiento de un documento notarial en la modalidad de cuota fija, se situaría en una posición de administrado que resulta beneficiado por la prestación de un servicio público, beneficios que se identifican con los especiales efectos de la fe pública notarial”. Cfr. *El Impuesto..... op.cit.*, pág. 119.

⁹⁴⁷ Cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. “El objeto del tributo”. *Civitas REDF*, nº 10, 1976; pág. 232 y 234.

persigue el legislador al establecerlo es, como ya se ha apuntado y se reconoce ampliamente en nuestra doctrina “la especial protección derivada de la forma amparada por el ordenamiento jurídico y la propia organización estatal”⁹⁴⁸ y que su objeto material, en su acepción de cosa o bien sobre la que recae el tributo es, en clara consonancia con su objeto fin, el documento notarial en sus diversas modalidades. Ese objeto material del tributo es el que, a nuestro modo de ver, se incorpora jurídicamente a la definición del aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible del Impuesto dotándole de contenido y así se refleja en el art. 28, en conexión con el art. 27 del TR. Recuérdese que en ambos preceptos simplemente se enumeran una serie de documentos que, ex. art. 27, “se sujetan a gravamen”, entre otros, los documentos notariales y, dentro de ellos, “las escrituras, actas y testimonios notariales, en los términos que establece el art. 31”, que conforman, en virtud del art. 28 del TR, la descripción del hecho imponible del IAJD en su modalidad de documentos notariales.

Esa es la razón que explica, a nuestro juicio, la particular formulación del hecho imponible de esta clase de tributo del IAJD⁹⁴⁹. Si cohonestamos este dato con la resolución de la cuestión que nos ocupa en el presente epígrafe, la respuesta es que no existe un supuesto de doble imposición entre dos hipotéticas tasas. En esto coincidimos con la afirmación de la profesora VILLARÍN LAGOS, si bien discrepamos claramente en la argumentación que ampara esta conclusión. Discrepancia que se sintetiza, básicamente, en dos vertientes. En primer lugar, la única tasa que se revela en la comparación entre las dos figuras estudiadas es el arancel y no la prestación del art. 31.1 TRITPAJD, a diferencia del criterio mantenido por la profesora de Valladolid, inverso al nuestro. En segundo lugar, la

⁹⁴⁸ Cfr. PÉREZ ROYO, Fernando. “Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados” en FERREIRO LAPATZA, José Juan, MARTÍN QUERALT, Juan, CLAVIJO HERNÁNDEZ, Francisco, PÉREZ ROYO, Fernando, TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. *Curso..... op.cit.*, pág. 554.

⁹⁴⁹ En este extremo de nuestra exposición, quizá resultaría útil traer a colación la clásica distinción en el hecho imponible del tributo entre presupuestos genéricos y presupuestos específicos pergeñada por el profesor SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. “Concepto.....” *op.cit.*, págs. 340-344 y afirmar, en consecuencia, que el presupuesto genérico de ambos tributos -que no aparece expresamente formulado en ninguno de ellos-, no coincide ya que en uno, el IAJD, se describen genéricamente los tres tipos de documentos que integran el hecho imponible, de los cuales uno de ellos, el documento notarial en sí mismo considerado, conforma el presupuesto específico del Impuesto en esta modalidad. Mientras el otro, el arancel, tiene por objeto gravar la prestación de servicios o actividades por el notario.

hipotética doble imposición, de aceptarse, se plantearía en todo caso, entre dos especies tributarias diferentes, una tasa y un impuesto⁹⁵⁰ y no, como entiende la autora de referencia, entre dos tasas. Por lo demás, sí convenimos con la autora en descartar la duplicidad impositiva por la sencilla razón de que no hay coincidencia o superposición en sus respectivos hechos imponibles.

En este sentido, y en aras a desarrollar un poco más la conclusión que sostenemos sobre la ausencia de duplicidad impositiva, queremos recalcar que la actividad fedataria del notario se grava propiamente en su correspondiente arancel, en él es donde encuentra su tratamiento jurídico idóneo la tributación de esa actuación de formalización o expedición del documento notarial, a la que se aludía en páginas anteriores. Otra cosa bien distinta es que, además, los documentos que otorgue el notario puedan fundamentar la imposición de otra figura tributaria en función de otras motivaciones, como la que, en este caso, acontece en el gravamen de los documentos notariales, considerado por muchos autores como un intento de configurar un tributo documental⁹⁵¹ o, incluso, como ha apuntado el profesor TEJERIZO LÓPEZ, un embrión de un verdadero impuesto sobre la registración⁹⁵². En lo que respecta al arancel, nada se opone, desde esta perspectiva, a su coexistencia con un tributo documental siempre que se entienda, como hacemos nosotros, que será documental en la medida que recae sobre un documento público, pero no porque grave la actividad notarial que hace posible esa formalización o expedición a la que ambiguamente se alude en la doctrina citada para referirse al gravamen del art. 31.1 TR del ITPAJD, pues, como ya se ha dicho, la formalización o expedición del documento notarial es, en realidad, la actuación que se grava en el arancel⁹⁵³. Con lo que, en suma, en este caso no será propiamente la

⁹⁵⁰ De todas formas, la hipótesis que se sugiere es, en nuestra opinión, más teórica que real, dada la contraposición de hechos imponibles que, por definición, rige la clasificación legal entre tasa e impuesto, en la que el criterio diferenciador entre uno y otro es, precisamente, la ausencia o presencia de una actividad administrativa o servicio público en el hecho imponible. De hecho, entendemos que no existe duplicidad impositiva en el supuesto enjuiciado, según detallamos en el transcurso de estas páginas.

⁹⁵¹ Cfr. MARTÍNEZ LAFUENTE, Antonio. *Manual del Impuesto..... op.cit*, pág. 52; VILLARÍN LAGOS, Marta. *La tributación..... op.cit*, pág. 338.

⁹⁵² Cfr. TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. “El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados: ¿unidad de tributo o impuestos distintos?” en *El Impuesto..... op.cit*, pág. 57.

formalización o expedición, por lo menos tal como la entendemos en este ámbito, lo que gravará ese Impuesto sino las consecuencias que se derivan de su advenimiento al tráfico jurídico.

Esta constatación nos permite esclarecer convenientemente la significación que cabe otorgar a ciertos supuestos que, a tenor de la literalidad del reglamento que disciplina el arancel, conforman en apariencia una zona de confluencia entre ambos gravámenes. Nos estamos refiriendo, en concreto, a los supuestos en que la actividad del notario se traduce en el otorgamiento de ciertos instrumentos públicos cuyo supuesto más paradigmático sería la escritura pública, cuya ‘expedición’, como es sabido, grava el IAJD en su modalidad de cuota fija y que, al mismo tiempo, se somete al gravamen del número 2º del arancel por la formalización de instrumentos de cuantía o, incluso al del número 1º, si se trata de un documento público sin cuantía⁹⁵⁴. En estos términos, también cabría consignar como eventuales manifestaciones de esa superposición entre ambos tributos actuaciones con un faceta documental más acusada si cabe, menos expresiva de la genuina función notarial, como, por ejemplo, los testimonios o, incluso, en su acepción documental más acusada, el gravamen de los folios de matriz, gravadas por el Impuesto y previstas en los números 5º y 7º del arancel notarial respectivamente⁹⁵⁵.

⁹⁵³ Con ello queremos dejar bien claro que afirmar que el gravamen del IAJD del art. 31.1 es un tributo documental no implica que, por esta razón, sea incompatible con el arancel notarial. Al menos no debido a una hipotética doble imposición, porque una cosa es la actividad de ‘documentar’, si se nos permite la expresión, que realiza el notario y que grava el tributo arancelario y otra diferente es imponer un gravamen sobre el documento en sí, ya perfeccionado o ‘formalizado’ por este fedatario público, con arreglo a la eficacia que comporta la dación de fe pública inherente a ese documento.

⁹⁵⁴ Recuérdese el supuesto ya comentado de las capitulaciones matrimoniales, cuyo otorgamiento debe hacerse en documento público (art. 1280.3 CC) y, en particular, para su validez, en escritura pública (art. 1327 CC). Quedan, por tanto, sujetas, según el art. 31.1 del TRITPAJD, al IAJD y, en virtud del número 1º del arancel notarial, al pago de 5000 pesetas en dicho concepto. Una situación similar acontece con las actas notariales, gravadas por el IAJD y por el número 1º del arancel notarial con una cantidad fija de 6000 pesetas.

⁹⁵⁵ Los testimonios, según el número 5º.1 del arancel, se rigen con carácter general por “lo dispuesto en el número 4º”, número que establece la retribución por expedición de las copias, incluidas las copias simples que, como es sabido, no se sujetan al gravamen del art. 31.1. A tenor del apartado 1º de este precepto “Las copias y cédulas autorizadas y su nota de expedición, en su caso, devengarán 500 pesetas por cada folio o parte de él. A partir del duodécimo folio inclusive, se percibirá la mitad de la cantidad anterior”. Por su parte, el número 7º dispone literalmente que “Los folios de matriz, a partir del quinto folio inclusive, devengarán 500 pesetas por cara escrita. En los casos de subrogación y novación modificativa de préstamos hipotecarios acogidas a la Ley

A primera vista, lo que parece gravarse en concepto de arancel en dichos números es el instrumento notarial en sí mismo y no la actuación del notario. Lo que, en cierta manera, contravendría cuanto venimos diciendo a lo largo de estas páginas, toda vez que de ello se podría colegir que o bien la distinción que hemos establecido para fundamentar como diferentes las dos figuras tributarias no es tan solvente como aseveramos en su momento o bien que, contrariamente a lo que hemos pensado, el arancel contiene supuestos que, en lugar de gravar la actuación fedataria del notario, pretenden hacer tributar estrictamente el documento notarial que emana de él.

La réplica a esta objeción requiere, a nuestro juicio, apelar de nuevo a uno de los argumentos nucleares que respalda nuestro trabajo como es la inescindibilidad congénita de la función notarial, en virtud de la cual resulta muy difícil aislar la expedición del documento notarial de las restantes actuaciones que la preceden⁹⁵⁶. Esta circunstancia tiene un reflejo directo y así lo hicimos constar en su momento en la configuración jurídica del arancel y, en particular, de su presupuesto de hecho, habida cuenta que el arancel grava homogéneamente la prestación de la función notarial en sus diversas etapas, entre las que se incluye, como culminación de la misma, la expedición o autorización en el soporte documental pertinente. Dicho de otro modo, el arancel grava en unidad de acto el título y la actividad intelectual conducente a ese título y de ahí la expresión de los números del arancel notarial, en los que nadie cuestiona que la designación del instrumento -léase, documentos de cuantía, testimonios, etc- remunera al mismo tiempo la actividad intelectual del notario de la que trae causa.

Luego, en resumidas cuentas, ni el criterio empleado por nosotros para sentar la distinción entre la tasa arancelaria y el gravamen notarial del IAJD en su art. 31.1 se ve invalidado atendiendo a la inescindibilidad de las dos facetas -documental y ‘profesional’-

2/1994, de 30 de marzo, sobre Subrogación y Modificación de Préstamos Hipotecarios, los folios de la matriz no devengarán cantidad alguna hasta el décimo folio inclusive”.

⁹⁵⁶ Como recalca GARCÍA LOSADA, “la intervención “ex público officio” del notario convierte la audiencia notarial en actividad jurídica. De esa suerte, y por decirlo empleando la metáfora carneluttiana, el documento no es sólo “el espejo en que el contrato se refleja” sino también el espejo en que se refleja la audiencia notarial concebida como actividad jurídica”. Cfr. “La unificación.....” *op.cit.*, pág. 365.

que grava el arancel ni, en consecuencia, el arancel grava *stricto sensu* el documento notarial, figura que sí tributa en el IAJD. Con lo que, ni siquiera en estos supuestos fronterizos en apariencia entre ambas figuras tributarias concurre un doble gravamen. Ello no obsta a que reconozcamos como supuesto *sui generis* o excepcional el gravamen de los folios de matriz, concepto arancelario en el que aparece más desdibujado la actuación fedataria del notario y, en sentido inverso, un mayor trasfondo meramente documental⁹⁵⁷.

Para concluir nuestra disertación, consideramos oportuno al propósito de acometer convenientemente el tratamiento íntegro del problema que nos ha ocupado en estas páginas formular una observación acerca de un aspecto que, a nuestro modo de ver, es necesario en el análisis de la naturaleza del gravamen del art. 31.1 TR del ITPAJD si bien paradójicamente pasa inadvertido en la doctrina consultada que defiende la naturaleza de tasa del art. 31.1 TRITPAJD. Nos estamos refiriendo al principio de equivalencia y, en su virtud, a su cuantificación con arreglo al coste del servicio, principio al que, en consonancia con dicha naturaleza, debería adecuarse el citado precepto. Esta circunstancia contrasta con el análisis que del mismo se hace, por ejemplo, desde la perspectiva del reflejo del principio de capacidad económica, llegándose a cuestionar incluso la conveniencia del gravamen⁹⁵⁸.

⁹⁵⁷ A nuestro modo de ver, merece tal calificación porque se trata de un caso peculiar por su difícil encaje no sólo en el arancel notarial sino también en el gravamen del art. 31.1 TRITPAJD, al que, a primera vista, es posible que sea más próximo. En lo que atañe al arancel notarial, no acabamos de entender su relación sistemática con el resto de las operaciones gravadas en él, tanto por ser el único gravamen que sujeta el soporte documental sobre el que trabaja el notario como por el hecho de que ya resulta de algún modo gravado, de forma inescindible, en la confección de un instrumento público como la escritura pública, sin ir más lejos. Pero es que tampoco se incardina plenamente, sin más matices, en el ámbito del art. 31.1 del IAJD, por lo menos a la vista de la lógica que, según hemos explicado, inspira dicho gravamen, porque éste grava las matrices, es decir, el documento o escritura matriz en su integridad, que como tal es lo que realmente interesa al legislador hacer tributar y así resulta finalmente tipificado en su hecho imponible. Concebido entonces en estos términos tampoco parece muy apropiado a la luz de este Impuesto, ya que el conjunto de los folios que conforman la matriz tributa por el IAJD.

En virtud de todo ello, si es una excepción al arancel notarial y no encuentra amparo en el art. 31.1 del IAJD, la conclusión inmediata que se desprende es si tiene sentido o no mantener esta modalidad de tasa arancelaria.

⁹⁵⁸ Incluso, desde este enfoque, no faltan opiniones que coinciden en destacar que su finalidad es la de atender o sufragar los gastos derivados del ejercicio de la función administrativa notarial, cometido destinado en principio al arancel notarial, por lo que cuestionan la conveniencia de mantener el gravamen del art. 31.1. Cfr. IBÁÑEZ GARCÍA, I. “El Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados a la luz del artículo 31 de la Constitución y la posibilidad de que los Tribunales Económico-Administrativos planteen cuestiones de inconstitucionalidad”. *AT*, nº 36, 1995; pág. 1233; IGLESIAS CANLE, Santiago. *El Impuesto..... op.cit.*, pág. 181. Una opinión contraria mantiene VILLARÍN LAGOS, Marta. *La tributación..... op.cit.*, págs. 97-98. Por nuestra parte, tampoco compartimos el tenor de esta argumentación, pues nos parece muy discutible el presupuesto que fundamenta esa

En este sentido, no encontramos ninguna referencia concreta a la sujeción de este Impuesto al coste del servicio y, para ser más exactos, si su sistema de cuantificación permite apreciar expresa o implícitamente que se rige por ese criterio.

En definitiva, se echa en falta un estudio más pormenorizado de la determinación cuantitativa del gravamen de los documentos notariales del art. 31.1 TRITPAJD tomando como referencia el principio de equivalencia, si la opinión que se sustenta es, precisamente, la de tasa. En particular, consideramos que debería indagarse si la cuota de 50 pesetas por pliego o 25 pesetas por folio expresa idealmente la sujeción del tributo a un eventual coste del servicio y, por extensión, si las magnitudes⁹⁵⁹ adoptadas para determinar la cuota guardan una coherencia con el propio hecho imponible del tributo⁹⁶⁰.

En cualquier caso, nos encontramos ante una cuestión que excede ya el objeto de nuestro estudio y que, por ello mismo, entendemos cubierta en un nivel mínimo mediante la reflexión apuntada. Sin perjuicio de ello, tenemos la impresión de que el supuesto al que hemos hecho referencia no agota, ni mucho menos, todas las posibilidades teóricas de enjuiciamiento de doble imposición con el arancel⁹⁶¹, sobre todo en un Impuesto tan

equiparación entre el arancel notarial y el gravamen del IAJD. Aunque sólo sea por el hecho de que el IAJD ni está afectado legalmente a la financiación del servicio notarial ni, por supuesto, se percibe directamente por el fedatario público, características que sí concurren en el régimen jurídico del arancel notarial y que, por tanto, permiten afirmar en puridad que cumple una función de financiación del servicio notarial.

⁹⁵⁹ Siguiendo a VILLARÍN LAGOS, Marta. *La tributación..... op.cit.*, págs. 339-340, la base imponible de este gravamen es el número de folios o pliegos de que consta el documento notarial gravado, es decir, la extensión del documento, si bien no se define taxativamente por el legislador, por lo que se considera una base estimativa, que sólo se menciona indirectamente por el legislador en el art. 31.1 cuando se establece el tipo de gravamen del mismo, compuesto precisamente por las cantidades aludidas; esto es, 50 pesetas por pliego o 25 por folio.

⁹⁶⁰ Con ello no hacemos sino aplicar el mismo esquema o procedimiento que adoptamos en el Capítulo anterior para fundamentar y verificar la naturaleza de tasa del arancel.

⁹⁶¹ Otro supuesto muy sugerente, ahora desde la perspectiva del arancel registral, es el de las anotaciones preventivas, sujetas también al pago del Impuesto, en virtud del art. 40.2 del TRITPAJD: “Están sujetas (.....): Las anotaciones preventivas, que se practiquen en los Registros Públicos, cuando tengan por objeto un derecho o interés valuable y no vengan ordenadas de oficio por la autoridad judicial”. El profesor PÉREZ ROYO, Fernando en “Impuesto.....” *op.cit.*, págs. 560-561, sostiene que la mayoría de los supuestos englobados en la modalidad de documentos administrativos -en realidad, hoy reducidos a dos-, como es el del caso que enjuiciamos, revisten en el fondo naturaleza de tasa, por cuanto “la estructura del hecho imponible incluye como elemento del mismo una actividad de la Administración que afecta o beneficia al sujeto pasivo”. Desde luego, la estructura de este gravamen, además de su presupuesto de hecho, recuerda al concepto arancelario que grava en el tantas veces mencionado número 2º del arancel registral la anotación preventiva, ya que el sujeto pasivo es el

heterogéneo⁹⁶² y tan cuestionado por la doctrina como éste⁹⁶³. Aunque el resultado haya sido ‘negativo’ respecto a la existencia de doble imposición entre los dos tributos que han sido comparados, encarna un ejemplo muy válido, suficiente a los efectos de esta investigación, para dejar patente las trascendentales consecuencias jurídicas inherentes a la calificación tributaria del arancel enunciada en el curso de nuestro trabajo. De esta manera, consideramos cumplido el objetivo mínimo que alentaba este epígrafe, sin ánimo de una pretensión de examen pormenorizado del IAJD, encaminado más bien a identificar los posibles problemas dimanantes de la calificación jurídica del arancel como tributo en su interacción con otras figuras tributarias como las del supuesto analizado, respecto de las cuales guarda algunas semejanzas en su articulación jurídica que, en ocasiones, pueden generar determinadas distorsiones en el ordenamiento tributario, con sus correspondientes efectos negativos para sus sujetos pasivos, dato que los hace acreedores de una seria toma en consideración. Una problemática, en fin, cuya detección quedaría atenuada o pasaría, incluso, desapercibida, de residir el arancel fuera del ámbito tributario, como, por otra parte, viene siendo frecuente en su tratamiento jurídico usual.

solicitante de la anotación preventiva (art. 41 b)) y la base imponible, sobre la que se aplica un tipo de gravamen del 0,50 por 100, el valor del derecho o interés que se garantice, publique o constituya (art. 42). Incluso, como señala MARTÍNEZ LAFUENTE, Antonio. *Manual del Impuesto..... op.cit*, pág. 764, el devengo del tributo se origina con el “asiento registral de anotación preventiva debidamente practicado”.

En cualquier caso, la posible duplicación impositiva entre el IAJD y el arancel registral debe ponderarse teniendo en cuenta que no todos los supuestos de anotación preventiva gravados por el arancel serían a su vez gravados por el art. 40 de la Ley del Impuesto, sino sólo los descritos en virtud de lo que establece su hecho imponible. A este respecto, IGLESIAS CANLE, Santiago. *El Impuesto..... op.cit*, págs. 149 y ss, siguiendo a una autorizada doctrina y a la jurisprudencia ha propuesto una interpretación restrictiva de los dos requisitos del art. 40, entendiendo que solamente estarían sujetas al Impuesto las anotaciones preventivas que tengan por objeto un derecho o interés garantizado por la anotación -no, por tanto, las anotaciones que se practican para evitar la aparición del tercero hipotecario- y que se realicen a instancia de parte interesada. Sólo, entonces, a partir de esta definición del hecho imponible del gravamen de la anotación preventiva en el IAJD, cabría plantear esa eventual duplicidad impositiva, presuponiendo, obviamente, su naturaleza de tasa. Extremo que algunos autores, como por ejemplo MARTÍNEZ LAFUENTE, Antonio. *Manual del Impuesto..... op.cit*, pág. 763, no comparten, inclinándose por considerarlo un auténtico impuesto de registro.

⁹⁶² Para MARTÍNEZ LAFUENTE “es realmente difícil encontrar una nota común, en un tributo que cobija en su seno impuestos y tasas”. Cfr. *Manual del Impuesto..... op.cit*, pág. 663.

⁹⁶³ Por todos, cfr. PALAO TABOADA, Carlos. “El Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados a examen”. *RJN*, nº 4, 1992; págs. 171 y ss.

B) La naturaleza tributaria del arancel y su incidencia sobre la sujeción al IVA de la actividad notarial y registral: comentarios a la luz de la interpretación conjunta de la Sexta Directiva y de la Ley del IVA.

Tal como tuvimos ocasión de afirmar, el enjuiciamiento del arancel en esta perspectiva sistemática tiene un segundo elemento de comparación con relación al IVA, toda vez que la prestación de los servicios fedatarios por el notario o el registrador devenga el pago del citado Impuesto. A partir de esta consideración, el estudio del arancel en este lugar de nuestro estudio no tiene por objeto llevar a cabo una exposición pormenorizada de su aplicación en ambas profesiones⁹⁶⁴, sino de esbozar una reflexión acerca de las eventuales repercusiones de sostener su naturaleza tributaria de tasa, toda vez que, en virtud del vigente art. 7.8º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA, no están sujetas al citado Impuesto “Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por los entes públicos sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria”⁹⁶⁵. En otras palabras, se trataría de esclarecer si la naturaleza tributaria del

⁹⁶⁴ Una exposición monográfica de su aplicación concreta en las respectivas profesiones se expone en BLANQUER UBEROS, Roberto. *El IVA..... op.cit.*, págs. 23 y ss, y GARCÍA LÓPEZ, Carlos E. *Tributación de los Registradores*. CISS. Valencia, 1996; págs. 113 y ss.

⁹⁶⁵ El tenor literal del precepto, de conformidad con la redacción que le confiere el art. 6.1 de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, es el siguiente:

“No estarán sujetas al Impuesto (.....):

Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por los entes públicos sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando los referidos entes actúen por medio de empresa pública, privada, mixta o, en general, de empresas mercantiles.

En todo caso, estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios que los entes públicos realicen en el ejercicio de las actividades que a continuación se relacionan:

- a) Telecomunicaciones.
- b) Distribución de agua, calor, frío, energía eléctrica y demás modalidades de energía.
- c) Transportes de personas y bienes.
- d) Servicios portuarios y aeroportuarios y explotación de infraestructuras ferroviarias incluyendo, a estos efectos, las concesiones y autorizaciones exceptuadas de la no sujeción al Impuesto por el número 9º siguiente.
- e) Obtención, fabricación o transformación de productos para su transmisión posterior.
- f) Intervención sobre productos agropecuarios dirigida a la regulación del mercado de estos productos.
- g) Explotación de ferias y de exposiciones de carácter comercial.
- h) Almacenaje y depósito.
- i) Las de oficinas comerciales de publicidad.
- j) Explotación de cantinas y comedores de empresas, economatos, cooperativas y establecimientos similares.
- k) Las de agencias de viajes.

arancel que postulamos incide en la aplicación del IVA en la prestación de la actividad fedataria, habida cuenta de la redacción del mencionado precepto.

De entrada debe recordarse que el art. 7.º de la Ley desarrolla las previsiones de la Sexta Directiva respecto a la sujeción de los entes públicos al IVA⁹⁶⁶, al igual que en su momento hiciera el art. 5.6 de la primigenia Ley de 1985⁹⁶⁷. En concreto, el precepto nacional entronca con el art. 4.5 de la Directiva comunitaria, según el cual “Los Estados, las regiones, las provincias, los municipios y los demás organismos de Derecho Público no tendrán la consideración de sujetos pasivos en cuanto a las actividades y operaciones que desarrollen en el ejercicio de sus funciones públicas, ni siquiera en el caso de que con motivo de tales operaciones perciban derechos, rentas, cotizaciones o retribuciones”. La conexión entre ambos preceptos reviste una relevancia determinante, como enseguida haremos constar, en el examen del arancel a la luz de la regulación del IVA, por cuanto los términos en que nuestro legislador transpuso el mandato contenido en la Directiva no han

l) Las comerciales o mercantiles de los entes públicos de radio y televisión, incluidas las relativas a la cesión del uso de sus instalaciones.

m) Las de matadero.”

⁹⁶⁶ En general, sobre este tema, pueden consultarse, entre otros, los trabajos de FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Los supuestos de no sujeción: especial referencia a las entregas de bienes y servicios realizadas por un ente público” en *El IVA en el sistema tributario español*. Vol. I. Escuela de la Hacienda Pública. IEF. Madrid, 1986, págs. 87 y ss, y “Delimitación normativa del IVA en España y su conexión con las Directrices comunitarias”. *Civitas REDF*, nº 49, 1986; págs. 12-13; CASADO OLLERO, Gabriel. “El IVA y las operaciones de los entes públicos”. *Impuestos*. Vol. II. 1986; págs. 189 y ss; CAYÓN GALIARDO, Antonio; FALCÓN Y TELLA, Ramón; DE LA HUCHA CELADOR, Fernando. *La armonización..... op.cit*, págs. 266-267; MARTÍNEZ DE LA HOZ, Marcelino. “Los entes públicos locales como sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido”. *CT*, nº 67, 1993; págs. 66-83; MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier. “Algunas cuestiones sobre los entes públicos y el Impuesto sobre el Valor Añadido”. *Noticias de la Unión Europea*, nº 144, 1997; págs. 99 y ss. A propósito de la jurisprudencia del TJCE recaída sobre esta materia, cabe citar, asimismo, los comentarios de CARBAJO VASCO, Domingo. “Los sujetos pasivos del IVA: notarios y agentes judiciales (Comentario a la sentencia dictada por el Tribunal de Justicia de las CCEE en el Asunto 235/85)”. *Impuestos*. Vol. II. 1987; págs. 883 y ss; DOCAVO ALBERTI, Luis. “Comentario a la Sentencia de 17 de octubre de 1989 del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (Asuntos 231/87 y 129/88)”. *Impuestos*. Vol. I. 1991; págs. 1109 y ss; FALCÓN Y TELLA, Ramón. “Los entes públicos como sujetos pasivos del IVA (STJCEE de 25 de julio de 1991)”. *Impuestos*. Vol. II. 1992; págs. 1121 y ss; RAMÍREZ GÓMEZ, Salvador. *Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en materia de IVA. Estudio sistemático e incidencia en la regulación española del Impuesto*. Aranzadi. Pamplona, 1997; págs. 80-88. Por último, con referencia a los precios públicos, consúltese HERRERA MOLINA, Pedro M. “El IVA en los precios públicos desde la jurisprudencia comunitaria”. *Impuestos*. Vol. II. 1990; págs. 1086 y ss y CORS MEYA, Francesc Xavier. “Precios públicos.....” *op.cit*, págs. 590-592.

⁹⁶⁷ MARTÍNEZ DE LA HOZ ha resaltado que la actual Ley hereda los criterios de su predecesora de 1985 en cuanto a la sujeción de los entes públicos al IVA. Cfr. “Los entes.....” *op.cit*, pág. 88.

sido satisfactorios, por no ajustarse exactamente a la misma⁹⁶⁸. Esta circunstancia ha desencadenado importantes problemas y conflictos interpretativos acerca de la determinación del alcance de la no sujeción al IVA, que, a nuestros efectos, se manifestaron en su momento en el supuesto del precio público y que, en lo que atañe al arancel, obligará a adoptar una interpretación respetuosa con la Directiva, en detrimento de la redacción literal de la Ley del IVA, habida cuenta de la dudosa compatibilidad en esta materia de las normas nacionales con la Directiva⁹⁶⁹.

En los párrafos siguientes tendremos la oportunidad de examinar más detalladamente esos conflictos interpretativos y de ponerlos en conexión con la resolución de la cuestión que se pretende dilucidar, tal como ésta ha quedado expuesta en el inicio de este epígrafe, a fin de averiguar si efectivamente despliegan alguna consecuencia sobre la misma. Por esta razón, antes de pasar a ello, estimamos conveniente delimitar dicha cuestión de modo más exacto manifestando, en síntesis, el siguiente razonamiento al respecto. A saber, ciñéndonos estrictamente a la redacción del art. 7.º de la Ley del IVA y admitido que el arancel pudiera estimarse aun impropia a estos efectos como “contraprestación de naturaleza tributaria”, ¿cabría interpretar este precepto en el sentido de que las prestaciones de servicios efectuadas por notarios y registradores mediante la percepción de una tasa, como es el arancel, se encuentran, en consecuencia, no sujetas al IVA?. De ser así, del mismo modo que aconteciera respecto al concepto constitucional de tributo, el único escollo que tendría que salvar este entendimiento de la Ley radicaría, nuevamente, en la posibilidad de concebir la actuación de notarios y registradores como si se tratara de entes públicos o, por lo menos, como elementos integrados en el organigrama de un ente público.

⁹⁶⁸ Esta deficiencia es imputable tanto al art. 5.6 de la Ley de 1985 como al vigente art. 7.º y así lo aprecia mayoritariamente nuestra doctrina, cfr. FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Delimitación normativa.....” *op.cit.*, pág. 13; HERRERA MOLINA, Pedro M. “El IVA.....” *op.cit.*, pág. 1088; DOCAVO ALBERTI, Luis. “Comentario.....” *op.cit.*, pág. 1116; FALCÓN Y TELLA, Ramón. “Los entes.....” *op.cit.*, pág. 1121, MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier. “Algunas cuestiones.....” *op.cit.*, pág. 103; RAMÍREZ GÓMEZ, Salvador. *Jurisprudencia del Tribunal..... op.cit.*, págs. 85-86.

⁹⁶⁹ Cfr. RAMÍREZ GÓMEZ, Salvador. *Jurisprudencia del Tribunal..... op.cit.*, págs. 86 y 88.

Dicho esto y entrando ya en el fondo del interrogante formulado, cabe hacer notar ante todo que este razonamiento, así construido, adolece de un defecto derivado de la confusa transposición de la Directiva por la Ley del IVA, ya que, según tiene declarado el TJCE⁹⁷⁰, el criterio que emplea la Directiva para eximir del carácter de sujetos pasivos del IVA a los entes públicos es doble: por una parte, que se trate de un organismo público y, por otra, que realice esas actividades en el ejercicio de sus funciones públicas, resultando indiferente, a la luz de la Directiva, la forma en que se financie la actividad o, si se prefiere de otro modo, la naturaleza de la contraprestación⁹⁷¹, que es justamente el criterio utilizado por la Ley española. En este sentido, como recuerda el profesor FALCÓN Y TELLA, las sentencias del TJCE de 17 de octubre de 1989 y de 15 de mayo de 1990, han interpretado el término ‘ejercicio de funciones públicas’ observando que éste se define en función del régimen jurídico aplicable a la actividad del ente público de que se trate; esto es, “cuando la actividad se realiza en un régimen de Derecho Público”⁹⁷².

Como se observa, la disparidad entre el mandato de la Sexta Directiva y el modo en que éste se articula por la Ley española del IVA provoca conflictos interpretativos que se resuelven, como no podía ser de otra manera, en una interpretación a favor de la Directiva que prima sobre el tenor literal de la Ley española. Este modo de proceder despliega consecuencias no menos relevantes en orden al alcance de la no sujeción al IVA, pues, con

⁹⁷⁰ Sentencias de 11 de julio de 1985, *Comisión de las Comunidades Europeas/República Federal de Alemania* (asunto 107/1984), de 26 de marzo de 1987, *Comisión de las Comunidades Europeas/Reino de los Países Bajos* (asunto 235/1985), de 17 de octubre de 1989, *Ufficio Distrettuale delle Imposte Dirette di Fiorenzuola d'Arda y otros/Comune di Carpaneto Piacentino y otros* (asuntos acumulados 231/1987 y 129/1988), de 15 de mayo de 1990, *Comune di Carpaneto Piacentino y otros/Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto di Piacenza* (asunto C-4/1989) y de 25 de julio de 1991, *Ayuntamiento de Sevilla/Recaudadores de las Zonas Primera y Segunda* (asunto C-202/1990). Cfr. RAMÍREZ GÓMEZ, Salvador. *Jurisprudencia del Tribunal..... op.cit.*, pág. 80.

⁹⁷¹ Cfr. HERRERA MOLINA, Pedro M. “El IVA.....” pág. 1096; MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier. “Algunas cuestiones.....” *op.cit.*, pág. 104; RAMÍREZ GÓMEZ, Salvador. *Jurisprudencia del Tribunal..... op.cit.*, pág. 86.

⁹⁷² “Lo decisivo -concluye FALCÓN Y TELLA- es en todo caso el régimen jurídico, público o privado, que resulte de aplicación a la actividad del ente público en cada caso”. Cfr. “Los entes.....” *op.cit.*, pág. 1122. En puridad el Tribunal de Justicia considera, según DOCAVO ALBERTI, Luis. “Comentario.....” *op.cit.*, pág. 1112 que esas actividades son las realizadas por los entes públicos “en el marco de su régimen jurídico propio”, si bien se sobreentiende que éste no puede ser otro que el de Derecho Público o, cuanto menos, en opinión de MARTÍN FERNÁNDEZ, en un régimen “cuyas condiciones no son las mismas con las que concurre un competidor privado”. Cfr. “Algunas cuestiones.....” *op.cit.*, pág. 104.

base en la anterior constatación, la doctrina dedujo que las actividades financiadas con precios públicos, a pesar de estar sujetas por la Ley española al IVA, quedaban en realidad fuera de su ámbito de aplicación, al prestarse en un régimen de Derecho Público⁹⁷³. En consecuencia, la no sujeción al IVA de las actividades realizadas por los entes públicos vendrá ineludiblemente determinada por el hecho de tratarse de una actividad realizada por un organismo público en régimen de Derecho Público⁹⁷⁴.

De todas formas, la interpretación correctora de la Ley del IVA por exigencias del Derecho Comunitario no altera en demasía los términos de la cuestión que planteábamos al inicio del presente epígrafe, acerca de la hipotética no sujeción al IVA del arancel. Ciertamente, aunque su naturaleza tributaria de tasa no sea un argumento determinante para predicar la no sujeción al IVA, no lo es menos que, por lo general, las tasas se reservan para servicios o actividades realizadas en régimen de Derecho Público, en relación con las cuales no existe competencia con el sector privado al no poder prestarse o realizarse por éste, por cuanto implican manifestación de ejercicio de autoridad o existencia de un monopolio de Derecho a favor del sector público⁹⁷⁵. Siendo entonces el arancel, a nuestro modo de ver, una tasa ligada a la realización de una actividad que pudiera calificarse de Derecho Público, tal como entendemos que cabría deducir de la línea argumental seguida en el curso de nuestro trabajo, el interrogante a despejar es el mismo que el que aventurábamos en la interpretación literal del art. 7.8º de la Ley del IVA: el entendimiento de que se trata de actividades realizadas por entes públicos o en el seno de entes públicos. Máxime cuando la directiva y el propio Tribunal de Justicia manejan la amplia expresión de “organismos públicos”.

Pues bien, el TJCE ha esclarecido categóricamente el sentido del primer requisito de la Sexta Directiva en su sentencia de 26 de marzo de 1987, pronunciándose expresamente

⁹⁷³ Cfr. HERRERA MOLINA, Pedro M. “El IVA.....” *op.cit.*, págs. 1092-1093 y 1096; CORS MEYA, Francesc Xavier. “Precios públicos.....” *op.cit.*, págs. 591-592; FALCÓN Y TELLA, Ramón. *op.cit.*, pág. 1122.

⁹⁷⁴ CASADO OLLERO se refiere elocuentemente a estas operaciones con el apelativo de “zona de peligrosidad”. Cfr. “El IVA.....” *op.cit.*, pág. 207.

con ocasión de la actividad realizada por los notarios y los ejecutores de la justicia⁹⁷⁶. En esta resolución, el Tribunal de Luxemburgo niega que un particular -el notario-, aun cuando realice funciones públicas, pueda resultar equiparado como autoridad u organismo público en el plano de la Directiva comunitaria⁹⁷⁷. El Tribunal sustenta esta conclusión en la aceptación de la tradicional concepción del notario como profesional del Derecho, hasta el punto de considerarlo como un profesional liberal sujeto al IVA⁹⁷⁸, sin que esta naturaleza se difumine no sólo ya por la prestación de una función pública o de un servicio de interés público, ni por el hecho de que el ordenamiento jurídico fije, debido a esa faceta pública de la actividad, su estatuto jurídico y, por lo que respecta al objeto de nuestra investigación, su forma de retribución⁹⁷⁹.

Junto a este argumento, de incidencia directa para ponderar la trascendencia del arancel en esta materia, cabe añadir, a mayor abundamiento, que la significación de la sentencia del TJCE no se reduce estrictamente al rechazo de lo que algún autor ha

⁹⁷⁵ Cfr. RAMÍREZ GÓMEZ, Salvador. *Jurisprudencia del Tribunal..... op.cit*, pág. 87.

⁹⁷⁶ Ampliamente, sobre el contenido de la sentencia y la controversia que resuelve, véanse los comentarios de FOSAR BENLLOCH, Enrique. “La sujeción de las actividades profesionales de los notarios y ejecutores de la justicia al Impuesto del Valor Añadido”. *Noticias CEE*, nº 40, 1988; págs. 135 y ss, y de CARBAJO VASCO, Domingo. “Los sujetos.....” *op.cit*, págs. 883 y ss. Según matiza este último autor, el ejecutor de justicia no encaja estrictamente en nuestro Derecho, debiéndose entender por tal al funcionario encargado de la ejecución de sentencias judiciales o del embargo de bienes derivado de las mismas.

⁹⁷⁷ También lo entiende así la STJCE de 25 de julio de 1991 en sus apartados 19º y 21º a cuya doctrina se remite. Cfr. FALCÓN Y TELLA, Ramón. “Los entes.....” *op.cit*, págs. 1127-1128. En opinión del Tribunal, los notarios “ejercen sus actividades no bajo la forma de un organismo de Derecho Público, ni estando integrados en la organización de la Administración pública, sino como una actividad económica independiente, ejercida en el marco de una profesión liberal”. Cfr. FOSAR BENLLOCH, Enrique. “La sujeción.....” *op.cit*, pág. 138. Acoge favorablemente el tenor de esta resolución CARBAJO VASCO, Domingo. “Los sujetos.....” *op.cit*, págs. 887-888, con base, entre otros motivos, en la concepción del notario como profesional liberal, dominante en la doctrina, que también comparte.

⁹⁷⁸ Cfr. FOSAR BENLLOCH, Enrique. “Los sujetos.....” *op.cit*, pág. 139.

⁹⁷⁹ Cfr. FOSAR BENLLOCH, Enrique. “Los sujetos.....” *op.cit*, pág. 138. Esta es, precisamente, la posición del Reino de los Países Bajos, posteriormente rechazada por el Tribunal, basada en el argumento de que “lo esencial es la identidad de la función ejercida por estos profesionales a la del ejercicio de un poder público y no la forma externa con que se ejecuten”. En resumidas cuentas, la controversia planteada ante el Tribunal se sintetiza en optar por una acepción del notario o, mejor dicho, de la actividad notarial equiparada a la de un ente público, a partir de un planteamiento coincidente en cierta manera con nuestra propia posición personal, en función de la naturaleza de la función ejercida, frente a su sempiterna concepción como profesional, calificada en el curso de este trabajo como “privatista”. Insistimos, siguiendo a este autor, en que la forma de retribución del notario no tiene incidencia alguna en orden a fundamentar su eventual carácter público.

calificado como “la rígida noción funcionarista” del notario⁹⁸⁰, por cuanto interpreta que su actividad es objetivamente una actividad económica independiente⁹⁸¹, con independencia de sus fines o resultados. De este modo el Tribunal introduce un segundo matiz diferenciador de la actividad notarial respecto de la actividad ‘normal’ de un ente público, dando a entender que, en cualquier caso, la función pública prestada por el notario no encaja en el elenco de funciones públicas que se consideran inherentes al ejercicio de la autoridad pública por un Estado miembro⁹⁸².

En consecuencia, si se aplica la doctrina emanada de la STJCE de 1987 y refrendada por sus pronunciamientos de 1989 y 1990, no ofrece duda el sometimiento de la actividad notarial y creemos que, por extensión, de la actividad del registrador al IVA, dada su consideración de profesionales liberales a los efectos del mismo⁹⁸³, resaltando, a nuestros efectos, la irrelevancia de la eventual naturaleza tributaria del arancel en la retribución de los servicios prestados. Ciertamente, el Tribunal de Luxemburgo deja prácticamente un

⁹⁸⁰ Cfr. FOSAR BENLLOCH, Enrique. “La sujeción.....” *op.cit.*, pág. 139.

⁹⁸¹ Cfr. CARBAJO VASCO, Domingo. “Los sujetos.....” pág. 887; FOSAR BENLLOCH, Enrique. “La sujeción.....” *op.cit.*, págs. 138-139.

⁹⁸² Con base en las alegaciones formuladas por la Comisión, finalmente aceptadas por el Tribunal de Luxemburgo, algunos autores han apuntado que la finalidad que debe otorgarse al art. 4.5 de la Sexta Directiva a la luz del mismo es la de “excluir de gravamen todos los actos que se refieren al ejercicio de una función pública, pero sólo aquéllos ligados a las atribuciones fundamentales y a los poderes del Estado y colectividades de Derecho Público en materia de Administración General, de Justicia, de seguridad y defensa nacional, etc; no, por tanto, la actividad de los profesionales liberales”. Cfr. CARBAJO VASCO, Domingo. “Los sujetos.....” *op.cit.*, pág. 886; CAYÓN GALIARDO, Antonio; FALCÓN Y TELLA, Ramón; DE LA HUCHA CELADOR, Fernando. *La armonización..... op.cit.*, pág. 262.

En otras palabras, la función notarial no integraría el ámbito de su potestad de imperio, o del ejercicio del régimen jurídico público que le es propio, según detallábamos más arriba, por lo que la actividad notarial no puede desde un punto de vista subjetivo –no es un organismo o ente público– ser exonerada del IVA por esta circunstancia, pero tampoco desde un punto de vista objetivo, por tratarse de una actividad profesional. En un tono crítico, RAMÍREZ GÓMEZ admite que en dicha doctrina “subyace un loable intento de preservar la seguridad jurídica” a la hora de interpretar el art. 4.5 de la Sexta Directiva, pero reconoce igualmente que “puede suscitar justificadas críticas al recurrir exclusivamente a un criterio de carácter formal para caracterizar como “ejercicio de funciones públicas” determinadas actividades desarrolladas por los entes públicos, hay que advertir –prosigue el autor– que no aporta un criterio claro para los supuestos en que se aplican regímenes jurídicos mixtos, es decir, situaciones parcialmente reguladas por el Derecho Público y en parte por el Derecho Privado”. Cfr. *Jurisprudencia del Tribunal..... op.cit.*, págs. 83-84.

⁹⁸³ De hecho, en la actualidad, la minuta arancelaria incluye, entre sus partidas, el IVA devengado por la prestación de servicios por el fedatario público. Véase el modelo oficial de minuta para el Registro de la Propiedad, aprobado por la Resolución de la DGRN de 6 de abril de 1990.

margen interpretativo ínfimo, se compartan o no sus razonamientos, tanto para dejar patente aquélla irrelevancia en la forma de retribución como para fundamentar la naturaleza jurídico pública del notario y del registrador. De esta manera se neutraliza la virtualidad de las dos vías interpretativas, sobre todo de la primera, que hemos barajado en el análisis de esta cuestión y que nos ha llevado a deducir la nula repercusión de la naturaleza jurídica del arancel en esta materia.

En otro orden de consideraciones, creemos que no está de más concluir este apartado haciendo una referencia puntual a dos aspectos sumamente ilustrativos del contexto jurídico en que hemos analizado la incidencia del arancel sobre la sujeción al IVA de los servicios notariales y registrales.

El primero de ellos requiere aludir a otro precepto de la Ley del IVA relacionado con el gravamen de los mismos. Nos referimos al art. 20. Uno. 18º ñ), norma que declara exentos del Impuesto los servicios de intervención prestados por notarios y registradores con relación al elenco de operaciones descritas en el art. 20. Uno. 18º⁹⁸⁴. Entre otras novedades, esta norma ha incluido expresamente a los registradores como “fedatarios públicos”, en orden a definir el ámbito de los servicios de intervención de dichos fedatarios que se encuentran exentos⁹⁸⁵.

⁹⁸⁴ La vigente redacción de este precepto, en virtud de la DA 29ª de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social es la siguiente: “Uno. Estarán exentas de este Impuesto las siguientes operaciones (.....): 18. Las siguientes operaciones financieras (.....): ñ) Los servicios de intervención prestados por fedatarios públicos, *incluidos los Registradores de la Propiedad y Mercantiles*, en las operaciones exentas a que se refieren las letras anteriores de este número y en las operaciones de igual naturaleza no realizadas en el ejercicio de actividades empresariales o profesionales.

Entre los servicios de intervención se comprenderán la calificación, inscripción y demás servicios relativos a la constitución, modificación y extinción de las garantías a que se refiere la letra f) anterior”.

Las letras señaladas en cursiva constituyen la modificación del texto originario de la norma en la Ley 37/1992, que declaraba la exención de “Los servicios de intervención prestados por fedatarios públicos en las operaciones exentas a que se refieren las letras anteriores de este número y en las operaciones de igual naturaleza no realizadas en el ejercicio de actividades empresariales o profesionales”.

Por lo demás, la letra f) del artículo 20. Uno. 18º, a que se remite el precepto de referencia califica como exentas del Impuesto “La prestación de fianzas, avales, cauciones y demás garantías reales o personales, así como la emisión, aviso, confirmación y demás operaciones relativas a los créditos documentarios. La exención se extiende a la gestión de garantías de préstamos o créditos efectuadas por quienes concedieron los préstamos o créditos garantizados o las propias garantías, pero no a la realizada por terceros”.

El segundo aspecto a comentar tiene por objeto reseñar la controvertida calificación jurídica de la sujeción al IVA de los servicios prestados por la Oficinas Liquidadoras de Distrito Hipotecario con relación a las competencias de gestión y liquidación de los ITPAJD e ISD que el ordenamiento jurídico atribuye al registrador como titular del Registro de la Propiedad⁹⁸⁶.

Ante todo, es oportuno aclarar que esta cuestión no incumbe ni siquiera indirectamente al arancel, toda vez que el registrador no percibe cantidad alguna en dicho concepto por la llevanza de la Oficina Liquidadora, si bien esto no significa que la preste gratuitamente, por cuanto las CCAA fijan mediante órdenes las compensaciones o indemnizaciones que deben recibir en razón de la cobertura de los gastos derivados de la

⁹⁸⁵ Asimismo, la Ley ofrece unas pautas orientadoras a la hora de calificar la actividad de ‘intervención’ prestada por el fedatario, particularizadas en las garantías a las que se refiere la letra f) del citado artículo. Sobre el alcance y la finalidad de este artículo, cfr. FALCÓN Y TELLA, Ramón (coordinador); MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier; NATERA HIDALGO, Rafael; ROZAS VALDÉS, José Andrés; SERRANO ANTÓN, Fernando. *Medidas Fiscales para 1998*. Marcial Pons. Madrid-Barcelona, 1998; pág. 256; así como las contestaciones de la Dirección General de Tributos a sendas consultas, de 12 de diciembre de 1996 (Ref. 7234.1) y de 25 de noviembre de 1998 (Ref. 7911.6).

⁹⁸⁶ En realidad, el desempeño de esta función ya se les había atribuido con anterioridad, en el marco del Reglamento del Impuesto de Derechos Reales y de Transmisión de Bienes, aprobado por Decreto 176/1959, en concreto, por sus arts. 103-105, en los que se establecía la competencia de las Oficinas Liquidadoras a través de la “presentación forzosa” ante ellas de los documentos a liquidar por el Impuesto. Véanse, más pormenorizadamente, sobre la configuración de la Oficina en este periodo, la conocida obra de BAS Y RIVAS, Federico. *Impuestos de Derechos Reales y sobre Transmisiones de Bienes*. Vol. II. Editorial Revista de Derecho Privado. Madrid, 1960; págs. 137 y ss. En el momento presente, el art. 34 de la Ley 29/1987, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones prevé que la competencia para la gestión y liquidación del Impuesto corresponde a las Delegaciones de Hacienda o, en su caso, a las oficinas con análogas funciones de las Comunidades Autónomas que tengan cedida la gestión del Impuesto. En esta línea, resulta clarificadora al respecto la DA 1ª del Reglamento del Impuesto, aprobado por el RD 1629/1991, de 8 de noviembre, pues faculta a las Comunidades Autónomas que hayan asumido la gestión y liquidación del impuesto a “encomendar a las Oficinas Liquidadoras del Partido a cargo de registradores de la propiedad funciones en la gestión y liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones”.

En términos muy similares a los del art. 34 de la LISD, se pronuncia el art. 56 del Texto Refundido del ITPAJD. Y así se ratifica en su propia DA 2ª, conforme a la cual: “Las Comunidades Autónomas que se hayan hecho cargo por delegación del Estado de la gestión y liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados podrán, dentro del marco de sus atribuciones, encomendar a las Oficinas de Distrito Hipotecario, a cargo de registradores de la propiedad, funciones de gestión y liquidación de este Impuesto”. En líneas generales, sobre el objeto, la organización y las funciones de la Oficina Liquidadora de Distrito Hipotecario, cfr. GARCÍA LÓPEZ, Carlos. *Tributación..... op.cit*, págs. 120-134; MONREAL VIDAL, Luis Francisco. *Práctica registral. Cuestiones básicas sobre el Registro de la Propiedad, Registro Mercantil y Oficina Liquidadora* (2ª ed). Centro de Estudios Registrales. Madrid, 1998; págs. 253-261 y 299-324.

gestión de dichas competencias⁹⁸⁷. Habida cuenta de ello, la problemática a que aludimos se manifiesta en las posiciones encontradas que la jurisprudencia mantiene sobre la naturaleza de la función liquidadora del registrador y las consecuencias que ello conlleva en la aplicación del IVA. Así, la AN, en su sentencia de 8 de marzo de 1999, admite la sujeción al IVA de las prestaciones de servicios realizadas por el registrador en su función liquidadora del ITPAJD y del ISD⁹⁸⁸, mientras que las sentencias de los TSJ de Cantabria, de 28 de septiembre de 1999, y de Murcia, de 19 de abril de 2000 avalan la conclusión contraria. Ambas posiciones parten del mismo elemento -la naturaleza de la función liquidadora- pero derivan de él exégesis opuestas, pues mientras que para la AN el registrador lleva a cabo la función liquidadora en régimen de independencia y autonomía⁹⁸⁹, al igual que sus funciones habituales, los Tribunales autonómicos consideran que se trata de una función administrativa, que genera un acto administrativo como es el acto de liquidación que concreta la deuda que debe satisfacerse⁹⁹⁰, en cuyo ejercicio el registrador actúa como órgano propio de la Administración autonómica⁹⁹¹.

⁹⁸⁷ Estas órdenes, a su vez, son el resultado de convenios celebrados entre la Administración autonómica y el responsable (decano) territorial de los registradores. Cfr. GARCÍA LÓPEZ, Carlos. *Tributación..... op.cit*, pág. 122; MONREAL VIDAL, Luis Francisco. *Práctica registral..... op.cit*, pág. 253.

⁹⁸⁸ Un comentario sobre esta sentencia se recoge en FALCÓN Y TELLA, Ramón. “Sujeción al IVA de los servicios prestados a las Comunidades Autónomas por registradores de la propiedad como liquidadores de los impuestos sobre el tráfico jurídico”. *JT*. Aranzadi; Vol. II. *Presentaciones*, 1999; págs. 1097-1100, en el que comparte la misma conclusión que la Audiencia sobre la sujeción al IVA de la función liquidadora prestada por el registrador, atendiendo al “carácter independiente con que se efectúa la actividad”.

⁹⁸⁹ SAN de 8 de marzo de 1999, FJ 3º. La Audiencia se adhiere a la posición tradicional ‘privatista’ que la jurisprudencia comunitaria asume en las sentencias de 1987 y de 1991 y participa, como ésta, de la idea de que el carácter público de la función no es suficiente para justificar la exoneración del gravamen del IVA, sino el “ámbito de autonomía con que el prestador del servicio organiza los medios de producción para dicha prestación y efectivamente lo presta”. Luego lo que debe dilucidarse, en definitiva, es si el registrador es un encargado de la oficina liquidadora en régimen de dependencia administrativa o si realiza el servicio de manera autónoma frente a la Administración. A partir de esta premisa, la Audiencia estima en el FJ 5º de la sentencia que, en todo caso, en la función liquidadora que desempeña el registrador concurre una *dependencia funcional* “que impone una sujeción en el modo de ejercicio de una función” -en este caso, la liquidadora-, que, sin embargo, no presupone una *dependencia orgánica*, exigible para entender, a estos efectos, que el registrador se halla integrado en la estructura administrativa y que, por tanto la actividad se exonera del IVA. En síntesis, la falta de dependencia orgánica del registrador en el ejercicio de la función liquidadora dimana del hecho indubitable, en su opinión, de que “la organización y funcionamiento de la Oficina Liquidadora es decidida por el señor registrador de la propiedad, que presta el servicio de forma autónoma, eso sí, sometido en la función de liquidación a normas administrativas tributarias, pero sin que ello le haga perder su independencia en la organización de los medios necesarios para la prestación del servicio”.

La obligada descripción sintética de esta controversia jurídica⁹⁹², en tanto constituye una cuestión incidental en el presente trabajo, nos exime por ese mismo motivo de terciar en ella con la atención que indudablemente merece no sólo por su enjundia teórica sino también por su indiscutible relevancia práctica, pues creemos que, a buen seguro, dista por el momento de una solución pacífica en la jurisprudencia y así se evidencia en las sentencias comentadas. Sin perjuicio de ello, deseamos hacer constar nuestra opinión en el contexto de nuestra investigación, señalando que la AN parece haber asimilado mejor la doctrina comunitaria que los Tribunales autonómicos. A la espera de los pronunciamientos que, sin duda, habrán de emitirse y que enriquecerán los enfoques de este debate jurídico, lo cierto es que, hoy por hoy, a los ojos del TJCE, la estructura jurídico-organizativa del Registro en nuestro Derecho -no digamos ya la del notario- constituye un obstáculo prácticamente insalvable para afirmar la no sujeción al IVA de su función liquidadora, mientras el Tribunal no rectifique su jurisprudencia hacia posiciones menos formalistas en la concepción de los entes u organismos públicos⁹⁹³.

⁹⁹⁰ STSJ de Cantabria, FJ 5º. En el siguiente fundamento reitera que dicha función consiste en “el ejercicio de una competencia de titularidad administrativa que plasma en actos de la misma naturaleza y caracteres que la actuación de la Administración y sometidos al régimen propio de los actos administrativos”.

⁹⁹¹ STSJ de Murcia, FJ 4º. Este órgano jurisdiccional acepta *obi ter dicta* el razonamiento esgrimido en la Resolución del TEAR recurrida en el sentido de que “la oficina de distrito hipotecario actúa como Administración y produce actos administrativos de liquidación sometidos al Derecho Administrativo, sin que la confluencia del titular de la misma con el registrador de la propiedad pueda servir para equiparar las funciones que se desarrollan en el Registro y en la oficina liquidadora, que son totalmente distintas, siendo la naturaleza del órgano y el carácter de los actos que dicta los que permiten establecer tal distinción”. En su parecer, pues, la oficina liquidadora se configura como un “auténtico órgano administrativo integrado en la Administración de la que depende, antes la estatal y ahora la autonómica”. Dato que viene acreditado, a juicio del Tribunal murciano, en que los actos de los liquidadores son impugnables en vía administrativa ante el TEAR.

⁹⁹² Un exhaustivo tratamiento sobre este tema puede verse en el reciente trabajo de PALAO TABOADA, Carlos. “Dictamen sobre la función de liquidación tributaria atribuida a los Registradores de la Propiedad”. *QF*, nº 18, 2001; págs. 51 y ss.

⁹⁹³ La STJCE de 12 de septiembre de 2000, *Comisión/República Helénica* (asunto C-260/98), en sus apartados 40-41, tras recalcar por enésima vez la doctrina de referencia que hemos examinado sobre la interpretación del término ‘organismo de Derecho Público’, ha estimado que el Fondo Nacional de Construcción de Carreteras, ente público competente en Grecia para la gestión y explotación de las autopistas a cambio del pago de un peaje, es un organismo de Derecho Público a efectos del art. 4.5 de la Sexta Directiva. Cfr. *QF*, nº 3, febrero 2001, págs. 32-34.

La clave, entonces, para resolver la cuestión no depende, por tanto, de la asimilación de la función a otras de naturaleza jurídico-administrativa, de que el registrador actúe sustancialmente como un órgano de la Administración, como tenazmente aducen los Tribunales cántabro y murciano o, en fin, de que en ella se prodigue un control y unas instrucciones emanadas de la Administración tributaria para el desempeño de la función. Sencillamente, como afirma la AN, “es necesario que la persona física se integre, en lo que a la dependencia administrativa se refiere, dentro de la estructura administrativa, ya sea como titular de un órgano administrativo, ya como personal al servicio de un órgano, entidad o corporación públicos; sea de forma ocasional o permanente, y siempre sometida al control y dirección propios del principio de jerarquía administrativa”⁹⁹⁴. Y esta necesidad, en el presente momento, implicaría indefectiblemente adoptar una medida impensable en el momento presente, cual es la integración del registrador en el régimen ordinario de la función pública, a la usanza de los *conservatori* del Derecho italiano. A saber, de nuevo, la denostada “funcionarización”.

En tanto no se produzcan visos de cambio en la configuración jurídica del registrador -y del notario, si se apura- en el sentido expuesto, entendemos que la jurisprudencia de los TSJ que acoge la no sujeción al IVA de la función liquidadora adolece de un enfoque posibilista que colisiona con la doctrina del TJCE, en contraste con la interpretación respetuosa y coherente de la AN, que sí la estima acertadamente. A pesar de que, personalmente compartimos el fondo del razonamiento esgrimido por los TSJ⁹⁹⁵, no debe soslayarse que los órganos jurisdiccionales nacionales son los garantes de la observancia y aplicación correctas del ordenamiento comunitario. Razón más que suficiente para exigir, ante todo, que sus pronunciamientos sean congruentes con la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo como supremo intérprete del Derecho Comunitario.

⁹⁹⁴ SAN de 8 de marzo de 1999, FJ 5º.

⁹⁹⁵ Remitiéndonos al sentido de nuestra concepción de las funciones registral y notarial, no apreciamos diferencias sustanciales para entender que la función liquidadora es, al igual que ambas funciones, una actividad administrativa o, en estos términos, “asimilada” a la de un ente público. Sin embargo, también admitimos que,

*III.- OBSERVACIONES SOBRE UNA HIPOTÉTICA REFORMA DEL
ARANCEL EN VIRTUD DEL DERECHO COMUNITARIO:
APROXIMACIÓN A LA JURISPRUDENCIA COMUNITARIA SOBRE
LA DIRECTIVA 69/335/CEE Y A SU REPERCUSIÓN SOBRE EL
RÉGIMEN JURÍDICO DEL ARANCEL.*

A las recientes reflexiones sobre el arancel efectuadas en el seno de nuestro ordenamiento tributario, debe añadirse, para finalizar, una referencia de Derecho Comunitario cuya repercusión sobre su futura evolución habrá de ser, si cabe, más determinante que en el plano del Derecho interno. Y es que el modelo imperante del arancel de los funcionarios públicos que acoge inveteradamente nuestro Derecho puede verse seriamente comprometido en un breve plazo de tiempo por devenir incompatible⁹⁹⁶ con la incipiente jurisprudencia del TJCE acerca de la interpretación de los arts. 4, 10 y 12 de la Directiva 69/335/CEE del Consejo, de 17 de julio de 1969, relativa a los impuestos que gravan la concentración de capitales⁹⁹⁷, a propósito de la conformidad con los mismos de algunas regulaciones de los Estados miembros en materia de aranceles; en particular del Registro Mercantil y de los notarios.

Para intentar dilucidar de qué manera o en qué condiciones es susceptible de afectar la doctrina del TJCE a los aranceles españoles conviene esbozar unas líneas generales que nos aproximen a la raíz del problema. A tal fin, procederemos a describir sucintamente los contenidos más destacados de la citada Directiva, poniendo especial énfasis en los tres preceptos que aglutinan el objeto de la controversia, con especial referencia a los “derechos de carácter remunerativo”, previstos en el art. 12.1 e) de la Directiva. Una vez analizados,

con base en la concepción jurisprudencial imperante de la Sexta Directiva, es virtualmente imposible concebirlas como tales.

⁹⁹⁶ Este extremo ha sido advertido en nuestra doctrina por VILLAR EZCURRA, Marta; PÉREZ DE AYALA BECERRIL, Miguel. “La ilegalidad de los aranceles del Registro Mercantil a la luz del Derecho Comunitario (Comentario de la STJCE de 2 de diciembre de 1997)”. *AJA*, nº 336, 1998; págs. 1 y ss.

⁹⁹⁷ DO L 249, pág. 25. Esta Directiva fue modificada por la Directiva 85/303 CEE del Consejo, de 10 de junio de 1985 (DO L 156, pág. 23).

será el momento de escrutar su interpretación por la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo. Una jurisprudencia que, anticipamos ya, tiene su origen en la STJCE de 20 de abril de 1993, *Ponente Carni y Cispadana Costruzioni* (asuntos acumulados C-71/91 y C-178/91) y de 11 de junio de 1996, *Denkavit International y otros* (asunto C-94) y su confirmación en la STJCE de 2 de diciembre de 1997, *Fantask* (asunto C-188/95), posteriormente ratificada en las SSTJCE de 29 de septiembre de 1999, *Modelo I* (asunto C-56/98), de 21 de septiembre de 2000, *Modelo II*, (asunto C-19/99) y de 26 de septiembre de 2000, *IGI* (asunto C-134/99)⁹⁹⁸.

A) El marco comunitario de referencia: fines y contenido de la Directiva 69/335/CEE.

En líneas generales puede decirse que la Directiva 69/335/CEE tiene por objeto “promover la libertad de circulación de capitales, considerada esencial para crear una unión económica que tenga características análogas a las de un mercado interior”, mediante la aplicación de un impuesto único que grave las aportaciones de capitales concentrados en la sociedad “percibido una sola vez en el mercado común e igual en todos los Estados miembros”⁹⁹⁹. En aras a su consecución, la Directiva diseña en sus arts. 2 a 9 un *impuesto sobre las aportaciones*¹⁰⁰⁰ en la concentración de capitales de estructura y tipo armonizados

⁹⁹⁸ El texto que se ha manejado de las sentencias *Modelo II* e *IGI* corresponde a la versión disponible en la página web del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas: CURIA, Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, <http://www.curia.eu.int/es/jurisp/index.htm>, [fecha de consulta: julio 2001].

⁹⁹⁹ Una síntesis de los fines y del contenido de la Directiva, en la que estamos basando nuestra explicación sobre la Directiva, puede encontrarse en los razonamientos de la sentencia *Ponente Carni y Cispadana Costruzioni*, págs. 1953 y ss y, en un tenor similar, de la sentencia *Fantask*, págs. 6829-6830. Asimismo, entre nuestros autores, constituye una interesante referencia el comentario pormenorizado que de la misma realiza MARTÍNEZ LAFUENTE, Antonio. “Directriz comunitaria de 17 de julio de 1969 reguladora del derecho de aportación”. *CT*, n° 30, 1979; págs. 131 y ss.

¹⁰⁰⁰ A propósito de la denominación de este ‘impuesto’, MARTÍNEZ LAFUENTE ha hecho notar que, en puridad, la Directiva regula la figura del *droit d’apport*, entendiendo por tal “el derecho que es exigible sobre las aportaciones a sociedades, con exclusión de otros tributos que o bien son compatibles con él, o bien no se proyectan sobre un desplazamiento patrimonial”, si bien lamenta que la Directiva no haya formulado un planteamiento nítido en la delimitación de la figura. Con todo, considera que los derechos de aportación configuran un gravamen que, por exclusión, pueden encuadrarse en la figura del impuesto: “Los “derechos” como categoría tributaria autónoma no tienen parangón en nuestro ordenamiento tributario, ya que el bien conocido artículo 26 de la Ley General Tributaria sólo configura los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales, dándose solución a la naturaleza de las exacciones parafiscales; la legislación hacendística local sí

dentro de la Comunidad¹⁰⁰¹. En este contexto, interesa reseñar el art. 4.1 de la Directiva, en el que se especifican las operaciones sujetas al impuesto, entre las que cabe destacar la constitución de una sociedad de capital¹⁰⁰² y el aumento del capital social de una sociedad de capital mediante la aportación de bienes de cualquier naturaleza.

El establecimiento del impuesto único sobre las aportaciones de capital se ve complementado con la supresión del impuesto de timbre sobre los títulos y, en general, de otros impuestos de similares características a ambos que pudieran poner en peligro los fines

conoce los “derechos”, pero aparecen entroncados más bien con las tasas, a lo que no parece responder el “droit d’apport”; por ello, en el texto, nos referimos a este gravamen como impuesto por exclusión como principal argumento: en todo caso, el derecho es un tributo de tono menor, incapaz por su escasa cuantía de significar un auténtico soporte financiero del Estado, ostentando un significado más bien económico y estadístico que otra cosa”. Por lo demás, MARTÍNEZ LAFUENTE se hace eco del criterio desfavorable que suscitaron estos derechos en el célebre *Informe Neumark*, en el que se recomienda reemplazar dicho gravamen por “derechos moderados que tengan carácter de canon”, al constatarse la utilidad o necesidad del registro de los actos jurídicos. Cfr. “Directriz comunitaria....” *op.cit.*, págs. 132-133.

Enlazando con esta última reflexión, DE PABLO VARONA, Carlos. *El Impuesto sobre Operaciones Societarias*. Aranzadi. Pamplona, 1995; págs. 34-37, ha hecho notar la tendencia hacia la supresión del gravamen que inicia la Directiva 69/335/CEE, al proponer su transformación mediante tasas registrales, y que culmina la Directiva 85/303/CEE, de 10 de junio, al permitir a los Estados miembros la posibilidad de suprimir incluso el gravamen sobre las aportaciones societarias, medida adoptada, por ejemplo, en el Reino Unido y en Alemania. Con todo, la Directiva de 1985 admite que, aun siendo la opción más deseable, los motivos recaudatorios representan un obstáculo a su teórica supresión, toda vez que “las pérdidas de ingresos que resultarían de tal medida parecen inaceptables para ciertos Estados miembros, por lo que deja a los mismos la posibilidad de eximir o de someter al impuesto todas o parte de las operaciones que entran en su ámbito de aplicación”. De todas formas, DE PABLO VARONA aboga por reconsiderar el mantenimiento de este impuesto en nuestro sistema tributario, atendiendo a las recomendaciones del *Informe Neumark*, y promover su transformación en una tasa de registro: “Téngase en cuenta -concluye el autor- que ello no supone renunciar en todo caso a gravar el desplazamiento patrimonial producido con motivo de las operaciones societarias, pues el artículo 12 de la Directiva 69/335/CEE permite percibir, al margen del *droit d’apport*, determinados impuestos que recaen sobre la transmisión de los bienes aportados, atendiendo fundamentalmente a la naturaleza de los mismos”. Más categórico se muestra en este punto el profesor FALCÓN Y TELLA, para quien la única solución respetuosa con la Directiva 69/335/CEE es “a medio y largo plazo” la supresión del gravamen societario -y, de otros, como el IAJD- si bien con la notable y significativa excepción, tal como se pondrá de relieve a lo largo de estas páginas, de “los precios y tasas necesarios para cubrir los costes registrales”. Cfr. FALCÓN Y TELLA, Ramón. “La incompatibilidad entre la actual regulación de AJD y el ordenamiento comunitario (II): concentración de capitales”, *Editorial de QF*, nº 15, 1997; pág. 5.

¹⁰⁰¹ Como es sabido, este impuesto único, en cumplimiento de la Directiva, se ha articulado en nuestro Derecho mediante el Impuesto sobre Operaciones Societarias, regulado en los arts. 19 a 26 del Texto Refundido de la Ley del ITPAJD, aprobado por el RD Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, y 54 a 65 de su Reglamento, aprobado por RD 828/1995, de 29 de mayo.

¹⁰⁰² Según el art. 4.3 Directiva, no se considera constitución la modificación de la escritura de constitución o de los estatutos de una sociedad de capital. En otro orden de consideraciones, el art. 3 determina a qué sociedades se aplica la Directiva, incluyendo, entre otras, a las sociedades anónimas, comanditarias por acciones y de responsabilidad limitada.

perseguidos por la Directiva en los términos que dispone en sus arts. 10 y 11. A estos efectos, es preciso traer a colación el art. 10 de la Directiva, según el cual “Al margen del impuesto sobre aportaciones los Estados miembros no percibirán, en lo que respecta a las sociedades, asociaciones, o personas morales que persigan fines lucrativos, ningún impuesto, *cualquiera que sea su forma: (.....) c) sobre la matriculación o cualquier otra formalidad previa al ejercicio de una actividad*, a que las sociedades, asociaciones o personas morales que persigan fines lucrativos puedan estar sometidas por razón de su forma jurídica”¹⁰⁰³.

Finalmente, el art. 12.1 de la Directiva completa el alcance de los arts. 4 y 10 consignando una lista exhaustiva de los *impuestos y derechos* distintos del impuesto sobre las aportaciones que, pese a las disposiciones previstas en los arts. 10 y 11 de la Directiva, pueden gravar a las sociedades de capital con ocasión de las operaciones contempladas en ellas. Entre esas figuras, el art. 12.1 e) menciona a “los derechos que tengan un carácter remunerativo”.

B) La jurisprudencia comunitaria sobre la Directiva 69/335/CEE: a propósito de la colisión del régimen jurídico arancelario de los Estados miembros con la Directiva.

1.- Generalidades.

Los pronunciamientos del TJCE en esta materia han dirimido principalmente la adecuación al ordenamiento comunitario de prestaciones similares a nuestro arancel del Registro Mercantil y al arancel de los notarios. Todas ellas tenían como denominador común su impugnación por tratarse de prestaciones que incurrían, a juicio de sus recurrentes, en el ámbito prohibido de los arts. 10 y 11 de la Directiva comunitaria, por tratarse de exacciones que excedían de la naturaleza de derechos de carácter remunerativo, tutelados por la Directiva como compatibles con el impuesto sobre las aportaciones.

¹⁰⁰³ La cursiva es nuestra.

En este sentido, en las sentencias *Ponente Carni*, *Fantask* y la reciente *IGI* se enjuició la compatibilidad con la Directiva del pago de derechos o prestaciones arancelarias, exigidas con diversas denominaciones, en Italia, Dinamarca y Portugal con motivo de la inscripción y del aumento de capital de las sociedades, entre otras operaciones¹⁰⁰⁴. Por su parte, las sentencias *Modelo I* y *Modelo II*, recayeron sobre la adecuación al Derecho Comunitario de derechos exigidos por la autorización de un documento notarial en el que se hace constar un aumento de capital social, así como una modificación de la denominación social y del domicilio social de la sociedad de capital, en el asunto *Modelo I*, y de una modificación estatutaria, en el asunto *Modelo II*¹⁰⁰⁵. Se da la circunstancia de que la impugnación de los aranceles registrales y notariales de estos países trae causa del criterio elegido por el legislador nacional para determinar su cuantificación, a través de un sistema de cuotas variables que se gradúa, con más o menos matices, de forma similar a los aranceles españoles; esto es, de conformidad con el valor de la operación documentada por el notario o del capital social que se somete a inscripción en el Registro de sociedades¹⁰⁰⁶.

¹⁰⁰⁴ En la sentencia *Ponente Carni*, se examinaron las llamadas tasas de concesión gubernativa, por la que se gravaba en Italia la inscripción en el Registro de Sociedades Mercantiles, de los siguientes actos: escritura de constitución, aumento de capital, prórroga de la duración de la sociedad, modificación del objeto o del tipo de la sociedad y la fusión. La sentencia *Fantask* se ocupó con la misma finalidad de los derechos de inscripción registral de las sociedades exigidas por la Dirección de Comercio y Sociedades de la Administración danesa, en concepto de inscripción de la constitución de la sociedad y de sus aumentos de capital. Por último, la sentencia *IGI* abordó la naturaleza del arancel del Registro nacional de personas jurídicas que grava en Portugal los actos de constitución y modificación del objeto o del capital social de la sociedad de capital.

¹⁰⁰⁵ El Código del Notariado portugués, aprobado por Decreto-Ley nº 47619, de 31 de marzo de 1967, ajusta preceptivamente la intervención en escritura pública ante notario de “los actos de constitución, modificación, disolución y simple liquidación de sociedades mercantiles (.....), así como los actos de modificación del contrato de sociedad”. Es obvio subrayar la significación de la revisión a la luz del ordenamiento comunitario de los aranceles notariales portugueses, toda vez que, como señalamos en el Capítulo primero, el notariado en Portugal se aproxima con más intensidad que en los países regidos por el sistema de notariado latino, como España, al esquema funcional del notario.

¹⁰⁰⁶ Según detallan los apartados 18 a 20 de la sentencia *Modelo I*, el arancel que percibe el notario portugués se compone de dos partes: una variable, “consistente en una participación en los derechos percibidos” y otra parte fija, que viene sufragada por la Caja de los Registradores, Notarios y Funcionarios de la Administración de Justicia. De las cantidades que percibe mensualmente, se detrae mediante la aplicación de determinados porcentajes la parte variable de los emolumentos que le corresponden a él y a sus empleados. El saldo sobrante se ingresa en la Caja, órgano que, según la sentencia, “asume el pago de la parte fija de la retribución de los notarios y de los otros funcionarios, los gastos relativos a la formación profesional de los notarios, los gastos de

En algunas de las sentencias que hemos mencionado, el TJCE ha dictaminado que los aranceles registrales y notariales impugnados con base en la Directiva, se oponen al Derecho Comunitario, al no poder encontrar amparo en la calificación de derechos de carácter remunerativo prevista en su art. 12.1 e), y, en consecuencia los prohíbe¹⁰⁰⁷. Como fácilmente se advertirá, la clave, entonces, para ponderar la adecuación de un arancel al ordenamiento comunitario a la luz de la Directiva 69/335/CEE estriba en que se ajuste o respete la noción que el propio Tribunal de Luxemburgo albergue sobre qué debe entenderse por derecho de carácter remunerativo. Un término que, por cierto, la Directiva no define, pero respecto del cual el Tribunal se ha apresurado a manifestar que su determinación corresponde a la propia Comunidad por formar parte de una disposición de Derecho Comunitario, excluyéndose la posibilidad de su exégesis discrecional por los Estados miembros¹⁰⁰⁸. No obstante, en una aproximación indiciaria, a partir del significado que nos merece el uso del adjetivo ‘remunerativo’ para calificar al derecho, parece

adquisición de locales y de mobiliario para la instalación de los notarios, así como, mediante autorización del Ministerio de Justicia, otros gastos en el ámbito jurisdiccional”.

Así, por ejemplo, según el arancel notarial portugués (*Tabela do Emolumentos do Notariado*), aprobado en 1983, cuando el acto que se autoriza en escritura pública tiene un valor determinado, éste se gravará con unos derechos fijos, a los que debe añadirse unos derechos variables calculados sobre el valor total del acto, en función de los siguientes tramos: para cada tramo de 1000 escudos, cuando el valor no exceda de 200000 escudos, se pagan 10 escudos; por el exceso comprendido entre 200000 y 1 millón de escudos, 5 escudos; por el exceso comprendido entre 1 millón y 10 millones de escudos, 4 escudos, y por el valor que exceda de 10 millones de escudos, 3 escudos.

En lo que concierne a los aranceles del Registro Mercantil, para seguir con los ejemplos, sirve de referencia válida el caso de los aranceles daneses impugnados en la sentencia *Fantask*: hasta 1992, se componían de un derecho de base, más una cantidad complementaria calculada a un tipo del 4 por mil del capital nominal aportado. El derecho de base, hasta 1974, era variable, calculándose con arreglo a una escala progresiva descendiente en función del capital aportado), si bien desde esa fecha hasta 1992, se determinó según cantidades fijas que iban de los 500 a los 1700 marcos, por la inscripción de sociedades anónimas y de responsabilidad limitada, y de los 200 a los 900 marcos, por la inscripción de aumentos de capital de sociedades anónimas y de responsabilidad limitada. En 1992, este sistema cambió como consecuencia de un informe del Tribunal de Cuentas danés, en el que se constataba que los derechos arancelarios cubrían “con creces” sus costes de funcionamiento, lo que cuestionó la adecuación a Derecho de las percepciones arancelarias y provocó la derogación del complemento variable del 4 por mil y la reducción de las cantidades a percibir en concepto de derecho de base fijo por la inscripción y aumentos de capital de las sociedades.

¹⁰⁰⁷ En puridad, la prohibición se ha declarado expresamente en las sentencias *Modelo I*, *Modelo II* e *IGI*. En cambio, en las sentencias *Ponente Carni* y *Fantask* y otros, en las que se ha limitado a expresar las notas que conforman el carácter remunerativo de un derecho, según el art. 12.1 e) de la Directiva.

¹⁰⁰⁸ Sentencia *Fantask* y otros, apartado 26, pág. I-6833. En caso contrario, “se pondrían en peligro los fines de la Directiva si los Estados miembros tuvieran la facultad absoluta de mantener tributos con las mismas características que el impuesto sobre las aportaciones calificándolos de derechos con carácter remunerativo”.

razonable presumir que la noción de derecho de carácter remunerativo va a estar íntimamente vinculada a los principios que informan su cuantificación, según veremos a continuación en la jurisprudencia que analizamos.

2.- La doctrina jurisprudencial sobre el derecho de carácter remunerativo: especial atención a las sentencias Ponente Carni y Fantask y otros.

Antes de proceder a escudriñar sus aspectos más relevantes, es conveniente apostillar con carácter previo dos breves apuntes. El primero es que el grueso de la doctrina sobre el carácter remunerativo de un derecho que se contiene en los pronunciamientos jurisprudenciales sobre la Directiva 69/335/CEE reside, primordialmente, en las sentencias *Ponente Carni y Fantask y otros*. Recuérdese que, en estas dos sentencias, el Tribunal sienta las bases generales, cuya aplicación al caso concreto adoptan las sentencias *Modelo I*, *Modelo II* e *IGI*, para declarar la incompatibilidad de ciertas figuras arancelarias. Por esta razón, nos centraremos en explicar los razonamientos emitidos en ambas sentencias¹⁰⁰⁹, sin perjuicio de precisar los matices que proceden de los razonamientos posteriores cuando ello sea oportuno. En segundo lugar, los antecedentes de dicha noción descansan, en última instancia, en los razonamientos esgrimidos por el Abogado General JACOBS en sus Conclusiones a los asuntos *Ponente Carni y Fantask y otros*, puesto que el Tribunal los acoge implícitamente en las citadas sentencias¹⁰¹⁰ y a ellos nos remitiremos, cuando lo estimemos procedente para esclarecer las afirmaciones del Tribunal.

¹⁰⁰⁹ Habida cuenta de que tomamos como modelo de referencia dos sentencias cuyo objeto de litigio estriba en la colisión con el Derecho Comunitario de los derechos arancelarios de inscripción registral de las sociedades, nuestra disertación aludirá frecuentemente a la inscripción registral de la constitución de la sociedad o de sus aumentos de capital. Ahora bien, esta simplificación expositiva debe entenderse a efectos puramente didácticos, por cuanto acabamos de referir la existencia de sentencias que, aplicando la misma doctrina de las dos sentencias de referencia, han extraído conclusiones similares con relación a la autorización en documento notarial de las operaciones de las sociedades de capital prohibidas por la Directiva. Por ello, en algunos pasajes de estos epígrafes, también haremos alguna breve alusión recordatoria del ámbito de actuaciones notariales vetadas por el Tribunal.

¹⁰¹⁰ Curiosamente, el Abogado General asignado en ambos litigios es el mismo, F.G. JACOBS. Por lo demás, sus Conclusiones pueden consultarse en las págs. I-1940-1944 (apartados 20 a 35) de la sentencia *Ponente Carni* y en las págs. I-6786 y ss, en particular, las págs. 6796-6797 y 6818-6819 (apartados 27 a 30 y 93).

2.1.- Ámbito de los impuestos incompatibles con el impuesto sobre las aportaciones: el art. 10 de la Directiva.

Sin más dilaciones, pasamos a examinar la acepción de “derecho de carácter remunerativo” adoptando el doble eje argumental que aduce el Abogado General y asume posteriormente el propio Tribunal para preconizar el carácter remunerativo del derecho, en los términos de la Directiva. El primero de ambos tiene que ver con la delimitación del ámbito objetivo de los “impuestos” que están sujetos a la prohibición de los arts. 10 y 11 de la Directiva; en particular, con el alcance del art. 10 de la Directiva que, como hemos mencionado, prohíbe los impuestos, cualquiera que sea su forma, que graven la constitución de una sociedad de capital, el aumento de capital o cualquier otra formalidad previa al ejercicio de la actividad a que una sociedad pueda estar sometida por razón de su forma jurídica.

A juicio del Tribunal, la aplicación consecuente de la Directiva con los fines que la inspiran, requiere interpretar restrictivamente en un doble sentido el alcance de la prohibición del art. 10 de la Directiva refiriéndola a cualquier tributo, cualquiera que sea su forma, “en relación con las formalidades de inscripción, así como la imposición de cualquier tributo en relación con otras formalidades que, como la inscripción, sean requisito previo para que la sociedad lleve a cabo su actividad comercial”¹⁰¹¹. Con base en ello, el Tribunal incluye, además de impuestos en un sentido técnico a “las tasas y derechos

¹⁰¹¹ Sentencia *Ponente Carni*, Conclusiones del Abogado General JACOBS, pág. I-1940. El Tribunal interpreta esta primera faceta de la prohibición del art. 10 de la Directiva, acerca de la expresión “cualquiera que sea su forma” y deduce la inclusión en la misma de las tasas, en orden a evitar su elusión mediante meros cambios de *nomen iuris* o de estructura del derecho. La razón de dicha interpretación debe cohonestarse con el argumento teleológico predominante en la exégesis de la Directiva, enunciado en estas palabras por el Abogado General y acogido por el órgano jurisdiccional en el apartado 30 de esta misma sentencia: “no existe ninguna razón relativa al tenor de la disposición o a sus objetivos que permita excluir de pleno Derecho, la aplicación del artículo 10 en los casos en los que la recaudación del impuesto contribuya a financiar el servicio encargado de la llevanza del Registro en que se inscriben las sociedades. Antes bien al contrario, la interpretación propuesta por los mencionados Gobiernos –léase, además del Gobierno italiano, los de Holanda y el Reino Unido–, contradice los objetivos de la Directiva, en la medida en que permitiría que los Estados miembros exigieran a las sociedades de capital un impuesto, distinto del impuesto sobre las aportaciones, que gravara la cumplimentación de alguna de las formalidades necesarias para su constitución y cuyo importe no estuviera, por lo demás, limitado por las disposiciones del Derecho Comunitario”.

diversos devengados por la inscripción de una sociedad de capital”¹⁰¹². Por lo tanto, deviene secundaria a estos efectos la forma que revistan las exacciones que invadan el ámbito de la Directiva, ya sea de impuesto, como expresamente afirma el art. 10 c) de la Directiva, ya sean de tasa. Además, la prohibición se dirige contra cualquier exacción que grave alguna de las materias enunciadas por el citado art. 10, no sólo por tanto, los derechos que se devengan con motivo de la inscripción de una sociedad, sino también, por ejemplo, los derechos que gravan un aumento del capital social, ya que éstos se perciben igualmente con motivo de una formalidad esencial relacionada con su forma jurídica¹⁰¹³. Abundando en esta última consideración, la jurisprudencia comunitaria ha justificado con carácter general el sentido de esta segunda vertiente de la prohibición del art. 10 por el hecho de que “aunque estos impuestos no graven las aportaciones de capital en sí mismas, recaen sin embargo, sobre las formalidades relacionadas con la forma jurídica de la sociedad, es decir, sobre el instrumento utilizado para reunir el capital, de manera que el mantenimiento de tales derechos podría también poner en peligro los fines que persigue la Directiva”¹⁰¹⁴.

2.2.- La noción de “derecho de carácter remunerativo”: exégesis del art. 12.1 e) de la Directiva.

Delimitado el espacio prohibitivo del art. 10 de la Directiva en sus dos facetas, el Tribunal aquilata la noción de derecho de carácter remunerativo de la siguiente forma: “la distinción entre los impuestos prohibidos por el artículo 10 de la Directiva y los derechos que tengan carácter remunerativo implica que éstos últimos comprenden únicamente las retribuciones, percibidas con ocasión de la inscripción o anualmente, cuyo importe se calcule sobre la base del coste del servicio prestado. Una retribución cuyo importe esté totalmente desvinculado del coste de dicho servicio particular, o cuyo importe se calcule, no en función del coste de la operación de la que constituye contrapartida, sino en función de la totalidad de los costes de funcionamiento y de inversión del servicio encargado de

¹⁰¹² Sentencias *Ponente Carni*, apartados 29 y 30, pág. I-1956, *Denkavit Internatioonal*, apartado 23, pág. I-2827 y *Fantask y otros*, apartado 21, pág. I-6831.

¹⁰¹³ Sentencia *Fantask y otros*, apartado 22, pág. I-6783.

¹⁰¹⁴ Sentencia *Fantask y otros*, apartado 21, pág. I-6831.

dicha operación, debe ser considerada como un impuesto comprendido en la única prohibición establecida por el artículo 10 de la Directiva”¹⁰¹⁵.

En esta aseveración se condensa no sólo la esencia del concepto, sino las exigencias dimanantes del mismo con el objeto de calificar una exacción como derecho de carácter remunerativo. En orden a extraer las conclusiones oportunas, nos parece conveniente diferenciar principalmente dos cuestiones: de una parte, esclarecer qué se entiende por tal derecho y, de otra, escrutar cuándo puede hablarse de que un arancel tiene carácter remunerativo.

Con relación a la primera cuestión, el Tribunal intenta suplir la reconocida inexistencia de una definición técnica del derecho apoyándose en la doctrina jurisprudencial existente en torno a las exacciones de efecto equivalente a derechos de aduana¹⁰¹⁶. A tal efecto, selecciona dos elementos de la misma que, a su juicio, son válidos

¹⁰¹⁵ Sentencias *Ponente Carni*, apartados 41-42, pág. I- 1959, *Fantask y otros*, apartado 27, pág. I-6833.

¹⁰¹⁶ Repárese en que el Abogado General no extiende “sin reserva” alguna la jurisprudencia sobre las exacciones de efecto equivalente en relación con la definición de los derechos de carácter remunerativo, según se desprende en los apartados 28-29 de sus Conclusiones, pero sí establece una similitud entre ambas, sobre la base de que en la jurisprudencia sobre dichas exacciones, el Tribunal de Justicia “se guió por consideraciones análogas a las que inspiran al legislador comunitario en el caso de la letra e) del apartado 1 del artículo 12 de la Directiva. Así, en ambos casos, se pensó que la prohibición de que se trata no debería aplicarse a derechos que podrían justificarse por constituir una retribución de servicios prestados, a petición del destinatario del servicio o de conformidad con un requisito impuesto por el Derecho Comunitario. Por tanto, en dicha medida, a efectos de valorar si una tasa particular está permitida por la Directiva, es posible recurrir a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia sobre las tasas de efecto equivalente a derechos de aduana, aunque no debe presumirse que dicha jurisprudencia se extiende sin reservas a las tasas comprendidas por la Directiva”.

En una orientación similar, el Tribunal admite que los principios doctrinales que elaboró para delimitar las exacciones de efecto equivalente, no son “íntegramente extrapolables” en orden a definir los derechos de carácter remunerativo: “A diferencia de las retribuciones de servicios prestados, los derechos que tienen un carácter remunerativo pueden ser la contrapartida de operaciones exigidas por la ley y efectuadas en interés general”. Ello no quiere decir, sin embargo, que los derechos de carácter remunerativo no puedan ser exigidos, al igual que las exacciones de efecto equivalente, como consecuencia de servicios prestados por el Estado en interés del particular. Por lo tanto, además de devengarse por los servicios públicos prestados en interés de un particular, también es concebible que estos derechos pueden exigirse, por ejemplo, en las dos condiciones anteriormente señaladas; esto es, por operaciones exigidas por ley y efectuadas en interés general. Así se infiere implícitamente cuando el Tribunal asevera que “en el marco de aplicación del artículo 12 de la Directiva, si bien el carácter remunerativo del derecho exige que éste, a diferencia de los impuestos generales, sea la contrapartida de un servicio individualizado, ninguna disposición del artículo 12 puede ser interpretada, a falta de prescripciones expresas al efecto, en el sentido de que excluye del concepto de derecho que tenga carácter remunerativo a un derecho que sea la contrapartida de una operación exigida por la ley con un objetivo de interés general”. En consecuencia, el derecho de carácter remunerativo podrá exigirse, en general, como contrapartida o

para construir la noción de “derechos de carácter remunerativo”: esto es, una retribución - cualquiera que sea su denominación formal- que se paga por la realización de un servicio prestado por la Administración de un Estado miembro y que para ser considerada como tal no debe sobrepasar el coste real del servicio que presta, “requisito que -en palabras del Abogado General JACOBS- sólo se cumple si existe un vínculo directo entre el importe de la exacción y el coste de las operaciones de que se trata”¹⁰¹⁷. Prescinde, en cambio, del hecho de que la retribución proceda de una obligación legal exigida como contrapartida por un servicio de interés general¹⁰¹⁸ o de que se vincule a un servicio facultativo y bien determinado prestado por el Estado en interés del particular. Dato éste último que respalda no sólo la sentencia *Fantask y otros* de 1997, sino asimismo sus recientes pronunciamientos de 1999 y 2000, -sentencias *Modelo I* y *Modelo II*- esta vez a propósito del arancel notarial portugués¹⁰¹⁹, lo que le otorga, si acaso, una mayor significación debido al estatuto

contraprestación por cualquier tipo de servicio, sea de interés individualizado o general, a instancia del particular o por imposición de la ley. A la vista de estos razonamientos, no sorprende el talante casuístico, casi didáctico, que encierra el fallo del Tribunal en la sentencia de 1993 al estimar que los derechos comprendidos en el art. 12.1 e) de la Directiva “*pueden ser retribuciones percibidas como contrapartida de operaciones exigidas por la ley con un objetivo de interés general, como por ejemplo, la inscripción de las sociedades de capital*”. De esta manera, el Tribunal se ha limitado a identificar una posible manifestación de derecho remunerativo que no agota, en las condiciones expuestas, todo su eventual contenido, pues sólo se ha pronunciado respecto al caso concreto de los derechos exigidos por la inscripción y aumento de capital de las sociedades. Confróntense, por lo demás, los apartados 34-38 de la sentencia *Ponente Carni*, págs. I-1957-1958.

¹⁰¹⁷ Conclusiones al asunto *Ponente Carni*, pág. I-1945.

¹⁰¹⁸ Sentencias *Ponente Carni*, apartados 34 y 37, págs. I- 1957-1958. Esta era la alegación que sostenía el Gobierno italiano, para justificar sus tasas de concesión gubernativa sobre la inscripción de las sociedades de capital, apelando a que las mismas financiaban íntegramente un servicio de utilidad pública en general y no sólo para las sociedades en particular. El Abogado General, en el apartado 31 de sus Conclusiones, pág. I-1943, rebate esta opinión, por entender que ello conduciría a una interpretación demasiado amplia de los términos en que se expresa el art. 12.1 e) de la Directiva, “habida cuenta en particular, del tenor enérgico e inequívoco del artículo 10, que comprende expresamente todo “impuesto, cualquiera que sea su forma”, contemplado en las categorías mencionadas. En consecuencia, la manera más natural de interpretar la expresión “derechos de carácter remunerativo” es la de aplicar únicamente a las tasas que tengan carácter remunerativo por servicios prestados, con independencia de que los servicios se presten únicamente en beneficio del destinatario o por una obligación legal”. De ello se infiere, concluye el Abogado General en el apartado siguiente, que “los únicos costes que pueden tomarse en consideración a efectos de fijar el nivel de los derechos sobre la inscripción de sociedades son los costes administrativos causados por dichas inscripciones. Los demás costes del sistema, en particular, los ocasionados al proporcionar información al público, deben financiarse por otros medios”.

¹⁰¹⁹ En los fallos de ambos pronunciamientos, el Tribunal ha dictaminado que “los derechos percibidos por la autorización de un documento notarial en el que se hace constar una operación comprendida dentro del ámbito de aplicación de la Directiva, en el marco de un sistema caracterizado por el hecho de que los notarios son funcionarios del Estado y los derechos se abonan en parte al Estado para financiar tareas de éste, constituyen un impuesto en el sentido de dicha Directiva”. A juicio del órgano jurisdiccional, en nada altera dicha calificación la afectación del arancel notarial portugués a la financiación de funciones del Estado, a auténticos gastos públicos,

funcionarial del notariado de aquel país, como ya hemos apuntado. En cualquier caso, recapitulamos, el principal dato a retener en este momento es que el criterio determinante para predicar o descartar el carácter remunerativo de un derecho en el ámbito de la Directiva será el vínculo directo y proporcional entre el coste del servicio prestado por la Administración y la cuantía de la exacción o derecho, y no la finalidad –pública, obviamente- que persiga el derecho o la naturaleza del servicio que remunera. De lo contrario, esto es, si quiebra dicho vínculo, el derecho de carácter remunerativo será incompatible con el acervo comunitario¹⁰²⁰.

2.3.- Los límites del carácter remunerativo: el coste del servicio.

Si a ojos del Tribunal los derechos de carácter remunerativo son las retribuciones percibidas como contrapartida con ocasión de la inscripción de la constitución o del aumento de capital de una sociedad o con motivo de su autorización en un documento notarial cuyo importe se calcula sobre la base del servicio prestado, queda por dilucidar en segundo término qué partidas integran el coste del servicio que hace compatible a este derecho con el impuesto sobre las aportaciones regulado por la Directiva; esto es, a efectos de nuestra investigación, cuál es el coste del servicio que conforma el criterio para medir la legitimidad del arancel con arreglo al Derecho Comunitario. Precisamente, en la determinación del coste del servicio, fácil en apariencia, no se detecta un tratamiento conciso por parte del Tribunal, sino más bien lo contrario, atendiendo al gratuito casuismo que impregna su entendimiento acerca de esta cuestión.

Esta circunstancia nos aboca a aproximarnos al objeto de la cuestión tomando como referencia el fallo de la sentencia *Fantask y otros* distinguiendo los tres estadios, de menor a mayor concreción, que emplea el Tribunal en la definición de tal magnitud. A tenor del mismo, “para tener carácter remunerativo, la cuantía de los derechos percibidos por la inscripción registral de sociedades anónimas y sociedades de responsabilidad limitada y de

según constatan ambas sentencias. Véase, en este sentido, los apartados 21-23 de la sentencia *Modelo I*, págs. I-6459, reproducidos íntegramente a su vez en los apartados 21-23 de la sentencia *Modelo II*.

¹⁰²⁰ Véanse los apartados 33 y 36 de las Conclusiones del asunto *Ponente Carni*, págs. I-1944-1945.

sus aumentos de capital debe calcularse únicamente sobre la base del coste de las formalidades correspondientes, teniendo en cuenta que esta cuantía también puede cubrir los gastos generados por las operaciones menores efectuadas gratuitamente. Para calcular dicha cuantía, los Estados miembros pueden tomar en consideración la totalidad de los costes relacionados con las operaciones de inscripción, incluida la parte de gastos generales que les son imputables. Por lo demás, los Estados miembros están facultados para fijar derechos a tanto alzado y establecer su cuantía para un periodo determinado, siempre que garantice regularmente que ésta sigue sin ser superior al coste medio de las operaciones de que se trate”¹⁰²¹.

Habida cuenta de la estructura del fallo, debe llamarse la atención, de entrada, sobre su postulado o declaración de principio consistente en que la cuantía del derecho debe calcularse “únicamente sobre la base del coste de las formalidades correspondientes, teniendo en cuenta, -añade de inmediato el Tribunal- que “esta cuantía también puede cubrir los gastos generados por las operaciones menores efectuadas gratuitamente”. Es oportuno indicar, en torno al sentido último de esta aseveración, que el Tribunal llega a una ponderación equidistante en su concepción del coste del servicio, según explica en su argumentación, toda vez que, en un primer momento, el Tribunal descarta que el arancel impugnado integre en su cálculo gastos que, en su opinión, no tienen relación directa con el servicio prestado¹⁰²² -los actos de inscripción registral de la sociedad o su documentación notarial- ciñéndose a rajatabla a un criterio de contraprestación o contrapartida por el servicio que remunera el derecho o arancel. Con todo, el Tribunal introduce un matiz que da origen al inciso del fallo, por el que intenta atenuar en cierta manera el rigor de esta regla al aceptar la recomendación del Abogado General de que la cuantía del arancel pueda

¹⁰²¹ Sentencia *Fantask y otros*, pág. I-6841.

¹⁰²² Por ejemplo, las retribuciones y pensiones del personal del órgano administrativo que no presta directamente la inscripción -esto es, el personal del Registro, por ejemplo- o gastos que sean competencia del Registro pero que se relacionen con el desempeño de otras funciones distintas del mismo o, incluso, de servicios prestados por el Registro que no se encuentran directamente vinculados a la función registral en sentido estricto. La relación de estos gastos alegada por el Gobierno danés, como gastos que cubre el derecho de inscripción de las sociedades en Dinamarca se contiene en las Conclusiones del Abogado General JACOBS al asunto *Fantask y otros*, apartados 21-22; págs. I-6792-6793

determinarse de forma que se perciba sólo por “las operaciones de inscripción más importantes” y que repercuta en el importe del arancel “los costes de las operaciones menores efectuadas gratuitamente”¹⁰²³.

En consecuencia, un arancel para ser remunerativo podrá cubrir los gastos de las formalidades inherentes a la realización del servicio y, además, los gastos derivados de operaciones menores prestadas gratuitamente por el Registro. De acuerdo con esta caracterización del Tribunal cabe concluir que el Tribunal proclama un principio informante de su cuantificación que se asemeja bastante al clásico principio de equivalencia que rige la ordenación de las tasas en nuestro Derecho¹⁰²⁴.

De todas formas, no acaban aquí las premisas que informan el coste del servicio en el fallo de la sentencia. Sin perjuicio de la regla general expuesta, el Tribunal admite que en supuestos como el de la inscripción de la sociedad puede resultar difícil valorar el coste de la operación, por lo que considera que en esta hipótesis “la evaluación de dicho coste sólo puede ser global y debe establecerse *de manera razonable* tomando en consideración, en particular, el número y la cuantificación de los agentes, el tiempo dedicado por dichos agentes, así como los diversos gastos materiales necesarios para llevar a cabo dicha operación”¹⁰²⁵. Motivo que le induce a dictaminar en el fallo que el cálculo de la cuantía del derecho remunerativo puede llevarse a cabo tomando en consideración “la totalidad de los costes relacionados con las operaciones de inscripción, incluido la parte de gastos generales que les son imputables”, incluyendo como tales, atendiendo al apartado 30 de la sentencia, no sólo “los costes, materiales y salariales, directamente relacionados con la realización de las operaciones de inscripción, sino también, en las condiciones indicadas por el Abogado General en el punto 43 de sus conclusiones, la parte de los gastos generales del órgano administrativo competente que sean imputables a dichas operaciones”¹⁰²⁶. En estas

¹⁰²³ Sentencia *Fantask y otros*, apartado 28, pág. I-6833.

¹⁰²⁴ Cfr. VILLAR EZCURRA, Marta; PÉREZ DE AYALA BECERRIL, Miguel. “La ilegalidad.....” *op.cit.*, pág. 2.

¹⁰²⁵ Sentencia *Fantask y otros*, apartado 29, pág. I-6834.

condiciones, el Tribunal permite, incluso, al Estado miembro cuantificar el arancel tomando en consideración aquellos gastos que, según explicamos en las páginas anteriores, no tenían una relación directa con el coste del servicio.

En este contexto, el Tribunal suministra una reflexión no menos relevante, como fácilmente se advertirá, con relación a las pautas que deben regir la estructura jurídica del derecho remunerativo compatible con el objeto y fines de la Directiva, al indicar que “un derecho cuya cuantía aumenta directamente y sin límite en proporción al capital nominal suscrito no puede, por su propia naturaleza, constituir un derecho con carácter remunerativo en el sentido de la Directiva. En efecto, aunque en algunos casos puede existir una conexión entre la complejidad de un servicio prestado y el volumen de capital suscrito, la cuantía de tal derecho no estará, por lo general, relacionada con los gastos en que incurre concretamente el órgano administrativo que ha prestado el servicio”¹⁰²⁷. No vale a tal fin, como han destacado las sentencias *Modelo I* y *Modelo II*, intentar contrarrestar este efecto mediante la aplicación de un baremo (tipo) decreciente, dado que, en todo caso, se mantiene un aumento conforme al capital nominal suscrito. Además de que, en algunos casos, el derecho percibido conforme a este sistema, puede ser de una dimensión o importe considerable¹⁰²⁸.

Sin perjuicio de las observaciones que se comentarán en el siguiente epígrafe, interesa resaltar en este instante, como dato principal, la indiscutible trascendencia de esta última apreciación, habida cuenta que constituye a la postre el sustrato nuclear del fallo

¹⁰²⁶ Sentencia *Fantask y otros*, pág. I-6834. Las condiciones a las que alude el órgano jurisdiccional se refieren a la “orientación más pormenorizada” del modo en que, según el criterio del Abogado General JACOBS, deben calcularse los gastos del organismo que lleva el Registro, basándose en los principios normales de la contabilidad de costes o de gestión. “En otros términos, los derechos pueden reflejar los costes directos y gastos generales del organismo imputables a los servicios de que se trata. Así, dichos costes podrían incluir, además de los costes materiales directos y los salarios y cotizaciones a la Seguridad Social del personal que presta los servicios, una parte proporcional de los gastos generales del organismo, como los de electricidad y calefacción, costes de gestión de personal, de explotación y desarrollo de sistemas informáticos, rentas de alquiler de oficinas o amortización de éstas, amortizaciones de otros bienes del inmovilizado material, como mobiliario y equipos, etc”.

¹⁰²⁷ Sentencia *Fantask y otros*, apartado 31, pág. I-6834.

¹⁰²⁸ Sentencias *Modelo I*, apartado 31, pág. I-6462, y *Modelo II*, apartado 34, pág. 8.

adoptado por el Tribunal de Luxemburgo en las sentencias citadas en el párrafo anterior y en la sentencia *IGI* para declarar contrarios al Derecho Comunitario y expresamente prohibidos los aranceles notariales y registrales portugueses, como es sabido. No en vano, el Tribunal dictaminó de forma tajante que la prohibición dimanante de la carencia de carácter remunerativo, en el sentido del art. 12.1 e) de la Directiva, estriba en la percepción de unos derechos “cuyo importe aumenta directamente y sin límites en proporción al capital suscrito”¹⁰²⁹.

Por lo demás, a pesar de la casuística imputación de gastos que adorna el planteamiento del Tribunal, lo cierto es que éste introduce precisiones que, al final, orientan en toda regla la cuantificación del derecho remunerativo de conformidad con las pautas inherentes al principio de equivalencia o -quizá con más propiedad en este contexto- de cobertura de los costes que inicialmente le atribuíamos en la primera parte del fallo. Sólo así se entiende la tercera de las precisiones que aporta el Tribunal, a modo de recapitulación de sus anteriores reflexiones, facultando a los Estados miembros a fijar anticipadamente, “sobre la base de una previsión de costes medios de inscripción”, *derechos normalizados* o a tanto alzado para la realización de las operaciones de inscripción, por un periodo determinado, “siempre que se garantice regularmente –por ejemplo, cada año- que siguen sin ser superiores a los costes de inscripción”¹⁰³⁰. Es decir, que compete a cada Estado

¹⁰²⁹ Sentencias *Modelo I*, pág. I-6462 y *Modelo II*, pág. 9. La redacción literal del fallo es la siguiente: “No tiene un carácter remunerativo, en el sentido del artículo 12, apartado 1, letra e), de la Directiva 69/335, en su versión modificada por la Directiva 85/303, un derecho percibido por la autorización de un documento notarial en el que se hace constar el aumento de capital social, así como el cambio de la denominación social y del domicilio social de una sociedad de capital, como el constituido por los derechos controvertidos en el procedimiento principal, cuyo importe aumenta directamente y sin límites en proporción al capital suscrito”.

El Tribunal ha adoptado una resolución prácticamente idéntica en el fallo de la *sentencia IGI*, pág. 10, prohibiendo a efectos de la Directiva los derechos o aranceles devengados por la inscripción en el Registro nacional de personas jurídicas portugués, por no tener carácter remunerativo. Según el fallo de la sentencia, “no tienen carácter remunerativo, en el sentido del artículo 12, apartado 1, letra e), de la Directiva 69/335, en su versión modificada por la Directiva 85/303, los derechos que se perciban por la inscripción en un Registro nacional de personas jurídicas del aumento de capital social de una sociedad de capital, como los controvertidos en el procedimiento principal, cuyo importe aumenta directamente y sin límites en proporción al capital social suscrito”.

¹⁰³⁰ Sentencia *Fantask y otros*, apartado 32, pág. I-6834. A partir de las dificultades que aconsejan el recurso a una fórmula global de cálculo del coste del servicio, el órgano jurisdiccional llega a la convicción de que, en cualquier caso, la cuantía de un derecho con carácter remunerativo no tiene por qué variar en función de los gastos en que realmente haya incurrido el órgano administrativo.

dictar las normas precisas para regular derechos de carácter remunerativo, respetando la doctrina *ad hoc* del Tribunal sobre el coste del servicio, a pesar de que la última palabra sobre la valoración con arreglo a esta premisa dependerá del criterio del Tribunal de Luxemburgo.

Estas son, en síntesis, las principales líneas que sustentan la jurisprudencia que ha ocupado nuestra atención en el curso de estas páginas. No es el objeto de nuestro trabajo, ni tampoco nuestra pretensión, entrar a valorar críticamente la sentencia en sí misma, sino simplemente constatar, tras el análisis jurisprudencial, que el único dato incontrovertible es que el coste del servicio es, en principio, el límite infranqueable al que debe someterse el arancel para respetar la Directiva comunitaria sobre los impuestos que gravan la concentración de capitales. Y recalcamos la expresión ‘en principio’, ilustrativo de nuestra impresión de que no va a representar el único criterio valorativo de la legitimidad del arancel o al menos por sí sólo, pues deberá compartir indefectiblemente esta condición con la estructura jurídica del arancel y, en particular, con sus elementos de cuantificación.

Esta circunstancia condiciona categóricamente cualquier análisis del arancel y, en particular, el que rige en nuestro Derecho, en caso de una hipotética impugnación, pues en él habrán de sopesarse conjuntamente los dos elementos de valoración. Ciertamente, una cosa es la controversia jurídica relativa a la discusión sobre las magnitudes susceptibles de ser tenidas en cuenta como partidas integrantes del coste del servicio, cuestión en la que el prolijo tratamiento jurisprudencial sobre los gastos integrantes se ofrece un amplio y positivo margen de actuación al legislador del Estado miembro, y otra de connotaciones muy diferentes a qué estructura interna responde su régimen de cuantificación en el Estado miembro. Tal es así, en nuestra opinión, que si los elementos cuantitativos del arancel no expresan, a juicio del Tribunal, su cuantía a través de lo que usualmente conocemos como estructura retributiva, éste acabará descartando finalmente su carácter remunerativo, tal como ha acontecido en torno a los aranceles portugueses. Es mas, y no queremos extendernos en demasía sobre lo que se dirá en el epígrafe siguiente, la clave para evaluar la compatibilidad del arancel con el ordenamiento comunitario estriba fundamentalmente en este aspecto. De todas formas, la solución en cualquier caso va a depender, en buena

medida, del análisis casuístico a partir de las impugnaciones de normas internas en materia arancelaria que lleguen al conocimiento del Tribunal de Luxemburgo, en la medida en que permitan enriquecer con más matices la jurisprudencia del Tribunal a partir de la experiencia y del conocimiento del mayor número posible de sistemas arancelarios.

C) La incidencia de la jurisprudencia comunitaria en el régimen jurídico actual del arancel español.

Sobrentendido, por revestir unos rasgos parejos a los de los aranceles enjuiciados, que el arancel de los funcionarios públicos en Derecho español es susceptible de ser objeto de impugnación por los particulares en atención a los argumentos que se dilucidan en las sentencias comentadas, el debate sobre la presunta incompatibilidad de nuestras figuras arancelarias con la Directiva 69/335/CEE debe partir inexcusablemente de una sucinta pero palmaria matización en torno al carácter remunerativo del derecho que, a nuestro modo de ver, subyace en el planteamiento del TJCE: dicho carácter remunerativo no sólo depende del coste del servicio, sino también de lo que hemos llamado su estructura retributiva. Incluso, si se apura, en mayor medida de ésta última, toda vez que el Tribunal considera incompatible, *por su propia naturaleza*, la existencia de un arancel que se calcule en función del valor de la operación mediante tipos regresivos o decrecientes y que pueda estar vinculado al mismo tiempo a los gastos del servicio que contribuye a financiar.

Si esto es así, parece fuera de toda duda que la constitución de una sociedad de capital, recurriendo a un ejemplo paradigmático con base en la sentencia *Fantask y otros*, gravada ya al 1% sobre el capital nominal fijado inicialmente o ampliado, en concepto del Impuesto sobre Aportaciones Societarias, deviene en todo punto, a la luz de la sentencia, incompatible con el gravamen arancelario de la preceptiva inscripción de su constitución en el Registro Mercantil en función de la cuantía del derecho objeto de inscripción, esto es, la constitución de la sociedad¹⁰³¹. De todas formas, el alcance de la sentencia se restringe, en

¹⁰³¹ Cfr. VILLAR EZCURRA, Marta; PÉREZ DE AYALA BECERRIL, Miguel. “La ilegalidad.....” *op.cit.*, pág. 4.

principio, a los aranceles que se exigen con ocasión de la inscripción en el Registro Mercantil de los actos propios de la vida de la sociedad de capital¹⁰³² y no a todos los números del Decreto arancelario de 1973, sino estrictamente a los que calculan las cuotas arancelarias con arreglo a la estructura vedada por la Directiva en la interpretación del Tribunal; esto, es en función del valor del capital social, si bien el Decreto se refiere formalmente a “la cuantía del derecho objeto de la inscripción o anotación”. Esta modalidad arancelaria se recoge, como ya hemos explicado anteriormente, en el número 5º del Decreto 757/1973¹⁰³³, así como en otros números que se remiten a la escala de éste¹⁰³⁴.

De todas formas, desde que en 1997 se advirtiera la posible ilegalidad de los aranceles del Registro Mercantil por aplicación de la doctrina de la sentencia *Fantask* y

¹⁰³² Además del art. 7.1, respecto a su constitución, los arts. 162, 244, 254, 285, LSA y sus preceptos concordantes del RRM (como el 170, para la reducción de capital, o el 239, para la disolución) prevén que el aumento y disminución de capital, la fusión, la escisión, y la disolución por causa legal o estatutaria distinta del mero transcurso del tiempo de duración de la sociedad deben constar en escritura pública e inscribirse en el Registro Mercantil. Como es sabido, todas estas operaciones integran el hecho imponible del Impuesto sobre Aportaciones Societarias, en virtud del art. 19.1 del Texto Refundido del ITPAJD.

¹⁰³³ Este número, de idéntica estructura a los números 2º de los aranceles registral y notarial, en su nueva redacción por el Real Decreto Ley 6/2000, de 23 de junio, dispone lo siguiente: “Por la inscripción, anotación o cancelación de la constitución, absorción, fusión o transformación de cada sociedad, así como por la emisión de obligaciones u otros títulos, se percibirán los derechos que se consignan en las siguientes escalas:

Escala primera. Si la cuantía del derecho objeto de la inscripción o anotación no excede de 500.000 pesetas, 1000 pesetas.

Escala segunda. Por lo que exceda de 500.000 pesetas hasta 5.000.000 de pesetas, el 0,10 por 100 (una décima por ciento).

Escala tercera. Por lo que exceda de 5.000.000 pesetas hasta 15.000.000 de pesetas, el 0,08 por 100 (ocho centésimas por ciento).

Escala cuarta. Por lo que exceda de 15.000.000 pesetas hasta 40.000.000 de pesetas, el 0,06 por 100 (seis centésimas por ciento).

Escala quinta. Por lo que exceda de 40.000.000 pesetas hasta 100.000.000 de pesetas, el 0,038 por 100 (treinta y ocho centésimas por ciento).

Escala sexta. Por lo que exceda de 100.000.000 pesetas hasta 200.000.000 de pesetas, el 0,002 por 100 (veinte milésimas por ciento).

Escala séptima. Por lo que exceda de 200.000.000 pesetas hasta 1.000.000.000 de pesetas, el 0,009 por 100 (nueve milésimas por ciento).

Escala octava. Por lo que exceda de 1.000.000.000 pesetas, el 0,005 por 100 (cinco milésimas por ciento).

En todo caso, el arancel global aplicable regulado en este número no podrá superar las 363.000 pesetas.

Gozarán de la bonificación del 50 por 100 de los derechos que resulten por la aplicación de las escalas de este número el Estado y el Instituto Nacional de Industria, en las inscripciones o anotaciones de las entidades en que los mismos participen y en relación con el capital que en cada una de ellas les pertenezca”.

otros, el TJCE ha extendido en las sentencias *Modelo I* y *Modelo II* las consecuencias de la misma al arancel notarial que grava la documentación o autorización ante fedatario público de las operaciones cuyo gravamen registral prohibió la *sentencia Fantask* y otros. Lo cual significa cuestionar la adecuación a Derecho Comunitario de aquellas escrituras públicas notariales que autoricen las citadas operaciones societarias y se graven en función del capital social suscrito. Este puede ser principalmente el caso del número 2º del arancel notarial de 1989 que grava, como es sabido, con base en una escala muy parecida a la del arancel mercantil, la autorización de documentos públicos de cuantía con “los derechos que resulten de aplicar al valor de los bienes objeto del negocio documentado” la escala prevista en este número. En este sentido, el ordenamiento jurídico español nos ofrece ejemplos palmarios, en un evidente paralelismo con el arancel mercantil, de actuaciones gravadas con arancel cuya legalidad es puesta en entredicho por el TJCE. Es la hipótesis, ya aludida anteriormente, del acuerdo social de modificación de estatutos de una sociedad anónima, que en virtud del art. 144.2 LSA debe constar en escritura pública para su inscripción en el Registro Mercantil y cuyo gravamen por arancel notarial prohíbe el Tribunal de Luxemburgo, en la sentencia *Modelo II*, por considerar que no tiene carácter remunerativo¹⁰³⁵.

Es evidente, por tanto, que la jurisprudencia del TJCE sobre la Directiva 69/335/CEE desencadena un halo de incertidumbre sobre la legalidad de los aranceles mercantiles y notariales en el ámbito comunitario, que concita una notoria repercusión en el plano práctico, en vistas a futuras impugnaciones por los particulares, dado que todas las sentencias de referencia invocan el efecto directo de la Directiva y, por tanto, reconocen la facultad de los particulares de reclamar los derechos que les confiere aquélla ante la vía jurisdiccional.

Habida cuenta de las observaciones que hemos efectuado, creemos hallarnos en el momento idóneo para reflexionar y dar nuestra opinión sobre la procedencia o necesidad de

¹⁰³⁴ Por ejemplo, los números, 3, 6, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 16. No obstante, en estos números o bien se remite a fracciones de la escala arancelaria del número 5, o bien incluso se les imponen tipos máximos. Conviene recordar que todos estos números se agrupan sistemáticamente bajo el epígrafe ‘Inscripciones y anotaciones’.

revisar los aranceles, por imperativos del Derecho Comunitario, cuestión a la que, de entrada, nos mostramos favorables, siempre que se interprete nuestra posición en consonancia con los términos que se derivan de las siguientes observaciones.

A pesar de que no compartimos en su totalidad la concepción del Tribunal de Luxemburgo sobre el carácter remunerativo del derecho¹⁰³⁶, creemos que está fuera de toda duda que mientras los aranceles mercantiles y notariales españoles mantengan su actual

¹⁰³⁵ Debido, obvio es reiterarlo, a su sistema de cuantificación.

¹⁰³⁶ Disentimos del Tribunal en cuanto pensamos que la estructura característica de los aranceles que considera contrarios a la Directiva, por no ser ni poder ser de carácter remunerativo, puede sujetarse al criterio genérico del coste del servicio, calculado de forma global por el Estado; es decir, entendemos que dicha estructura y el principio de cobertura del servicio son compatibles. Precisamente esta es una de las características singulares que concita el arancel, según manifestamos al fundamentar su naturaleza de tasa, con arreglo a nuestro Derecho. De todas formas, la discrepancia apuntada es la lógica consecuencia de observar jurídicamente el mismo fenómeno desde dos perspectivas muy distintas. La nuestra, situada en los parámetros de Derecho interno, se basa en resaltar que el arancel se somete en su cuantificación al coste del servicio, restando importancia a que, en algunos supuestos, la cuantificación parezca más propia de un impuesto, toda vez que, en todo caso, el criterio predominante que rige esa y cualquier otra estructura del arancel es el coste del servicio. Por lo tanto, será ilegal un arancel que, con independencia de cómo se cuantifique, vulnere dicho límite. Por su parte el Tribunal, con la vista puesta en garantizar la correcta aplicación de la Directiva, parte de la premisa, casi de principios, de que el carácter remunerativo del derecho excluye, per se, una estructura aparentemente próxima al impuesto, con independencia de que efectivamente pueda llegar o no a sobrepasar el coste del servicio, cuestión que no se llega a plantear.

Esta consideración resulta oportuna en aras a prevenir confusiones derivadas de entremezclar ambas dimensiones, como la que a continuación se refiere. No dudamos de que, como afirman VILLAR EZCURRA, Marta; PÉREZ DE AYALA BECERRIL, Miguel. “La ilegalidad.....” *op.cit.*, pág. 4, la jurisprudencia del TJCE prohíbe la exacción de una tasa por la inscripción registral de la sociedad que reúna aquellas características “no retributivas” en su cuantificación. Ahora bien, lo que ya no tenemos tan claro es que de ello se derive la consecuencia de que la tasa o arancel que se revise a la luz de la Directiva tenga que tener necesariamente carácter fijo “y, por tanto, igual para una ampliación de capital de 10 millones de pesetas que para una de 1000 millones”, según deducen estos autores. Este razonamiento implica, en nuestra opinión, una interpretación muy restrictiva de la sentencia del Tribunal de Luxemburgo, que, en ningún momento se muestra reticente al ejercicio de la potestad discrecional de los Estados miembros en orden a fijar la cuantía global, siempre que se garantice que el arancel no sobrepasa los costes de las operaciones por las que se percibe. Recordemos a estos efectos que el Tribunal, en el apartado 32 de la sentencia, pág. I.-6834, parte de la base de que “la cuantía del derecho remunerativo no tiene por qué variar en todos los supuestos en función de los gastos en que realmente haya incurrido el órgano administrativo en cada operación de inscripción”.

Por tanto, conviene delimitar el planteamiento sobre el ámbito propio de la Directiva, y proscribir, en consecuencia tasas que no respeten los patrones fijados por ella, sin que ello suponga menoscabar el ámbito inherente al margen de decisión que se le reconoce al Estado para poder fijar legítimamente los aranceles en la manera que estime más conveniente. En suma, el carácter remunerativo del arancel en el sentido comunitario no legitima su aplicación sin reservas ni matices y, menos aún, en aras a predeterminar como única opción alternativa en su ordenación jurídica por los Estados miembros el configurarlo como un tributo de cuota fija. Máxime cuando esta concreta modalidad de tributos -instituto al que, por lo general, se reconduce el derecho de carácter remunerativo- suscita bastantes dificultades en su justificación desde la perspectiva de los principios que los ordenan constitucionalmente en los Estados miembros, cuestión que fue objeto de puntual tratamiento al comentar el régimen de cuantificación del arancel con base en los principios de equivalencia y de capacidad económica y a cuyas observaciones formuladas en la misma nos remitimos.

sistema de cuantificación por escalas con arreglo al valor de la operación y tipos regresivos, será factible que prosperen las reclamaciones de particulares o, simplemente, que se planteen por los órganos jurisdiccionales nacionales su incompatibilidad con la Directiva. Desde esta perspectiva, es plausible hablar de una necesidad de revisión, toda vez que las sentencias del Tribunal de Luxemburgo suministran a los particulares un poderoso mecanismo jurídico para defender sus derechos frente a una regulación que, hoy por hoy, nos guste o no, parece difícilmente compatible con el Derecho Comunitario. Evidentemente, depende de la iniciativa del legislador superar esta situación o esperar sencillamente su reacción ante un pronunciamiento desfavorable del Tribunal europeo, opción esta última que tampoco parece recomendable, a tenor de las indicaciones del Tribunal sobre las condiciones en que podría exigirse la devolución de las cantidades indebidamente percibidas¹⁰³⁷.

Dicho esto, cabe recordar que el legislador español no ha mostrado una especial preocupación por las eventuales repercusiones de la jurisprudencia comunitaria sobre nuestros aranceles. En la reciente modificación operada por el RD Ley 6/2000, citada en varios pasajes de nuestro trabajo, el legislador se ha limitado a fijar un tope máximo a exigir en concepto de arancel -el llamado arancel global aplicable- en los aranceles mercantiles y registrales, y a modificar el último tramo de la escala arancelaria del número 2º del arancel notarial de 1989, remitiendo la fijación de su cuantía a las cantidades que

¹⁰³⁷ En el fallo de la sentencia *Fantask y otros*, pág. I-6842, el TJCE ha aseverado que “El Derecho Comunitario se opone a que las acciones para la devolución de los tributos cuya percepción haya sido contraria a la Directiva 69/335/CEE, en su versión modificada, puedan desestimarse cuando la imposición de estos tributos se deba a un error excusable de las autoridades de un Estado miembro en la medida en que hayan sido percibidas durante un largo periodo sin que ni éstas ni los sujetos pasivos conocieran su ilegalidad”. Con base en este pronunciamiento, VILLAR EZCURRA, Marta; PÉREZ DE AYALA BECERRIL, Miguel. “La ilegalidad.....” *op.cit.*, págs. 4-5, deducen la posibilidad de que los particulares que han pagado indebidamente los aranceles puedan reclamar su devolución, según las normas que lo disciplinan en nuestro Derecho -en concreto, las del RD 1163/1990, de 21 de septiembre- sin que sea necesario a estos efectos que insten un procedimiento promoviendo la nulidad de pleno Derecho de las disposiciones arancelarias de Derecho interno. No obstante, como también precisa el fallo de la sentencia, el Estado podrá alegar un plazo de prescripción para oponerse al ejercicio de la acción de devolución “siempre que tal plazo no sea menos favorable para las acciones fundadas en el Derecho Comunitario que para las fundadas en el Derecho interno ni haga prácticamente imposible o difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario”. Como también precisan los autores, ese “plazo razonable de carácter preclusivo para recurrir” al que alude el apartado 48 de la sentencia, es el plazo de cuatro años previsto en la LDGC, contado “desde la fecha de exigibilidad de estos tributos” (apartado 52, pág. I-

libremente acuerden las partes. Dada la disparidad de las medidas introducidas sobre prestaciones que, en teoría, obedecen a unos mismos principios informantes en virtud de la DA 3ª LTPP, no parece que el legislador haya tenido en cuenta las prescripciones del TJCE y, si lo ha hecho, su interpretación ha sido, cuanto menos, discutible y desafortunada, sobre todo en lo relativo a la fijación del límite máximo en el arancel mercantil. Esta medida no resuelve satisfactoriamente los postulados dimanantes de la sentencia, porque mantiene el sistema de cuantificación que, a juicio del Tribunal, nunca puede auspiciar una relación directa y proporcional entre el coste del servicio y el importe del arancel. Pese a que se intente contrarrestar esta objeción con la fijación de un límite máximo ideal expresivo del coste del servicio, el cauce preponderante para subsanar esta carencia es modificar la estructura del arancel, que es, justamente, lo que no hace el legislador.

En este sentido merece valoración aparte por su singularidad -y así queremos hacerlo constar- la modificación del último tramo de la escala arancelaria notarial pues deja entrever un cariz radicalmente opuesto al arancel mercantil y registral, tendente más bien a su reconducción hacia un hipotético precio. Lógicamente, no en cuanto al resto de las escalas del número 2º, respecto de las que pueden darse por reproducidas las observaciones del párrafo anterior, sino tan sólo respecto al último tramo en el que remite su cuantía al acuerdo entre las partes. Al reconducir el legislador la prestación arancelaria notarial de ese tramo al ámbito del precio, parece razonable entender, en virtud una vez más de su naturaleza, que el arancel devengado no sería un impuesto, ni a ojos de la Directiva ni, en general, del ordenamiento tributario interno, al carecer de la coactividad inherente a toda prestación tributaria, sea de la clase que sea. Lo cual, sin perjuicio de otras observaciones, nos lleva a resaltar de entrada la desconexión de esta disposición con relación al conjunto del ordenamiento arancelario en esta concreta faceta.

En cualquier caso, y a modo de conclusión final, los efectos de la jurisprudencia comunitaria en esta materia se circunscribirán a los aranceles mercantiles y notariales y, dentro de ellos, a los que tengan una estructura no retributiva en su cuantificación. De todos

6839), similar al plazo de cinco años existente en el Derecho danés, que recibió la misma calificación de “razonable” en la sentencia *Fantask* y otros (apartado 49, pág.I-6939).

modos, este dato no nos debe abocar a minimizar la trascendencia sobre una eventual revisión del arancel, sobre todo en la medida en que ésta afectaría a uno de los rasgos emblemáticos del régimen jurídico del arancel. En otras palabras, la revisión del arancel por exigencias del ordenamiento comunitario podría proporcionar una situación propicia para acometer de una vez el debate integral sobre la adscripción definitiva de estas prestaciones, ya sea al ámbito público –tasas-, ya sea al ámbito estrictamente privado, -precios-. Lo que pasa, y a estas alturas ya no podemos reprimir nuestro escepticismo, es que será imposible sustraer de este debate la otra gran controversia que sempiternamente se cierne sobre él, atinente a la naturaleza jurídica de estos ‘funcionarios de particulares’; esto es, o se les ubica en el común estatuto funcionarial, la tan temida y denostada funcionarización, desapareciendo el arancel, al menos en su manifestación actual, o bien se les encamina hacia el ámbito profesional privado o liberal, como los restantes profesionales, relajando con ello, por no decir, que desactivando, el sistema que rige desde tiempo inmemorial en nuestro ordenamiento jurídico la prestación de fe pública. Alternativa, huelga decirlo, no exenta como mínimo de la misma dosis de polémica.

CONCLUSIONES

Nuestra investigación se clausura en este apartado, en el que, a modo de recapitulación sobre las ideas centrales que hemos manejado en el curso de la misma, así como sobre los razonamientos que, con mejor o peor fortuna, sustentan el eje argumental de nuestra concepción sobre el arancel, cabe hacer constar finalmente las siguientes reflexiones de trabajo o conclusiones:

- I. Tradicionalmente, el vocablo ‘arancel’ es un término descriptivo o alusivo del sistema retributivo de ciertos funcionarios públicos, generalmente pertenecientes al ámbito de la dación de fe pública judicial y extrajudicial, mediante el cual el Gobierno fija mediante Decreto los emolumentos que han de percibir directamente de los particulares que requieren sus servicios, en contraposición con el modelo usual de retribución presupuestaria. Históricamente han sido remunerados, a través de este mecanismo, los notarios, los registradores de la propiedad y mercantiles, los corredores de comercio, los agentes de cambio y bolsa, los secretarios de juzgado, los funcionarios de los consulados o los médicos forenses adscritos al Registro Civil, entre otros, si bien en la actualidad, por diversas razones, sólo los notarios -incluidos los antiguos corredores- y los registradores perciben sus honorarios mediante arancel.

En puridad, existen otras regulaciones de honorarios con la misma denominación, como es el caso del arancel de los procuradores, que, a primera

vista, pueden confundirse con el arancel objeto de nuestro estudio, en la medida en que también determinan los honorarios de ese colectivo profesional. No obstante, no cabe equiparación entre ambos, por variadas razones, entre las que se encuentra, obviamente, los diferentes sujetos sobre los que recae –profesionales liberales *stricto sensu*, en un caso, funcionarios públicos en otro- y, en mayor medida, las diferencias en su régimen jurídico.

- II. El rasgo que inveteradamente preside la regulación del arancel de los funcionarios públicos es la predominancia de las razones de política legislativa en detrimento de su óptima formulación técnica y de la coherencia con su naturaleza jurídica. Si en un primer momento, la retribución del arancel se concibió como el mecanismo más oportuno con la configuración jurídica de sus funcionarios perceptores, aspecto que asumió la LTEP en 1958, la LTPP únicamente añadió en su DA 3ª su preocupación represiva del fraude fiscal, en la determinación de ciertos elementos del régimen general del arancel de los funcionarios públicos, como el que atañe a la aplicación de la base imponible del arancel en función del valor fiscalmente comprobado. Se echa, pues, en falta, un tratamiento homogéneo y unitario de la figura objeto de nuestro estudio, o al menos, una visión unitaria del legislador capaz de aunar su motivación extrajurídica y sus rasgos configuradores.
- III. La LTPP intenta, sin éxito, situarse en una calculada equidistancia entre la concepción del arancel como ingreso público –tributario, para más señas- y las orientaciones tradicionales mayoritarias que lo configuran como un honorario privado sometido a un régimen de intervención, similar al de los llamados precios administrativos. Ello le permite conservar en la medida de lo posible su esquema tradicional, cuya eventual modificación hacia una mayor “funcionarización” generaba un rechazo considerable, y, de otra, utilizar el arancel para el objetivo prioritario en el momento de aprobación de la LTPP: la lucha contra el fraude fiscal. Una solución de compromiso que cierra en falso su tratamiento jurídico a la

luz del marco constitucional. En este sentido, la DA 3ª LTPP ha supuesto un mero cambio formal para que, en realidad, nada cambie.

IV. La LTPP respeta todo el mosaico de normas anterior a ella que rigen o más bien inciden en materia arancelaria, de forma que, junto al régimen jurídico que le otorga esta Ley, coexiste pacíficamente el entramado normativo originario que le infunde sus características más singulares como el sistema de impugnación de honorarios o su exacción forzosa mediante la vía de apremio civil. A propósito de este último rasgo, su pervivencia en la ordenación jurídica del arancel parece proponerlo como un baluarte destacado para descartar su eventual consideración como ingreso público. Sin negar la consistencia de esta premisa, es preciso puntualizar que ése era el único modelo de exacción forzosa existente al promulgarse la primera Ley Hipotecaria y, con ella, la remisión del cobro de los honorarios registrales, por lo que, a nuestro modo de ver, la intención del legislador al remitir esta materia a la legislación procesal civil estribó en dotarle del medio más efectivo para tutelar su cobro, confiriéndole así unas prerrogativas superiores de las que disfrutaban otros créditos ‘privados’. Ciertamente, el arancel permaneció ajeno al advenimiento posterior del sistema de exacción forzosa de apremio de los entes públicos, pero tampoco puede decirse que la remisión al régimen de la LEC esté exento de confusiones interpretativas, según hemos tenido ocasión de comprobar, toda vez que el legislador no se ha preocupado de arbitrar las pautas de esa remisión. Por esta razón, creemos que debe verse en esta remisión un residuo histórico formal del que no puede extraerse tan abiertamente su exclusión como ingreso público, máxime cuando la escasa jurisprudencia que se ha ocupado de analizar el sistema de exacción forzosa de honorarios notariales y registrales ha destacado que se trata de un procedimiento especial adecuado a la naturaleza de los créditos que tutela, que no son, estrictamente privados, sino más bien lo contrario.

V. La observación del régimen jurídico del arancel en nuestro Derecho constata una preocupante tendencia, -mejor dicho, una auténtica disfunción-, a la

atomización del arancel. Esta situación nace como consecuencia de una bifurcación entre las normas que disciplinan las funciones del registrador y del notario, en las que se detecta una clara orientación a reconocerlo como profesional, y la regulación del arancel que, en ningún momento, reconoce la dualidad estatutaria de dichos fedatarios. Ambas materias caminan jurídicamente por senderos distintos y ello desencadena como principal efecto la paulatina desnaturalización o distorsión del arancel como elemento de retribución de unos funcionarios o, si se prefiere, de una función pública, como ha quedado acreditado al analizar la naturaleza de la función notarial y registral. Por lo demás, se percibe de forma palmaria, como lógica consecuencia de todas estas circunstancias, la perniciosa dispersión de las normas que disciplinan el arancel en normas jurídicas de diverso rango -principalmente, reglamentario- y orden sistemático, lo que supone una dificultad añadida ante un hipotético estudio y racionalización jurídicos de esta categoría.

VI. El denominado arancel de los funcionarios públicos es, en puridad, un *nomen iuris*, una categoría artificiosa sin sustantividad propia, por cuanto el análisis de su naturaleza jurídica no avala su configuración como categoría jurídica autónoma. Desde esa perspectiva, el arancel reviste interés para el Derecho Tributario en la consideración de que se trata de un ingreso público destinado a satisfacer gastos públicos, cuya singularidad en su régimen jurídico conduce a su ubicación sistemática en la parafiscalidad, al igual que otras figuras paradigmáticas de ésta como la tarifa o el canon.

VII. Hablar en estos momentos de parafiscalidad en el ordenamiento jurídico español en su acepción habitual, conlleva seguir identificando como tales a las “zonas de parafiscalidad” emblemáticas con anterioridad a la Constitución; esto es, las cotizaciones a la Seguridad Social, la llamada parafiscalidad corporativa -encarnada en el recargo permanente de las Cámaras de Comercio y en las cuotas de los Colegios Profesionales- y los aranceles de los funcionarios públicos. Tras casi veinticinco años de Constitución, no se puede decir que su influjo haya

servido para avanzar en la erradicación definitiva de esta patología tributaria, ni siquiera para plantear la homologación con el tributo de estos ingresos públicos. Es más, en ocasiones, el propio legislador ha auspiciado verdaderos retrocesos hacia la parafiscalidad, de indudable repercusión técnica y científica como en su momento aconteció con la figura del precio público. Confiamos en que los progresivos estudios sobre el contenido y el alcance del concepto constitucional de tributo reporten nuevas perspectivas comparativas que permitan adecuar en lo posible estas figuras al instituto tributario.

VIII. El arancel protagoniza en el momento presente el reducto más significativo de la parafiscalidad clásica, ya que conserva prácticamente los mismos principios informantes que lo inspiraron en la segunda mitad del siglo XIX. Uno de los factores que más han incidido en su impermeabilidad al Derecho Tributario, sobre todo en los últimos cuarenta años, es su vinculación al modelo de ordenación jurídica de la prestación de fe pública en el ordenamiento jurídico español encomendado a notarios y registradores. En estos términos, no cabe duda de que el arancel permanece incólume o, por lo menos, poco permeable a métodos de análisis que lo enfoquen desde otra perspectiva jurídica y a salvo del natural devenir legislativo por razones de inercia histórica, o incluso, de conveniencia histórica, gracias al amparo que le proporciona la vigencia del sistema fedatario en nuestro Derecho. Tal es así que sugerir la reconducción del arancel hacia la senda de la institución tributaria implica, por lo general, replantear el estatuto jurídico híbrido del notario y del registrador como profesional y funcionario. Por tanto, las decisiones sobre el futuro jurídico del arancel se comunican simultáneamente con las del régimen jurídico del fedatario que lo percibe. En esta encrucijada, en definitiva, se va a emplazar ineluctablemente cualquier debate jurídico sobre el arancel.

IX. En cierta manera, podría decirse que dicho debate se reduciría en torno a dos opciones sobre la retribución del fedatario. O cobran definitivamente como profesionales, en régimen de libre competencia, o como funcionarios, con todas

las consecuencias que ello conlleve. Lo que comienza a resultar insostenible es configurar el arancel como un ‘precio coactivo’, producto de un deficiente entendimiento del arancel como una figura híbrida connatural o consustancial a la dualidad estatutaria característica de notarios y los registradores, de forma que se postula como el único modelo posible. Si se nos permite la expresión, el arancel está abocado a un callejón sin salida: no sólo porque su régimen jurídico resulta incoherente con su verdadera naturaleza jurídica, sino porque cada vez se demuestra más desvinculado de la reciente tendencia del legislador a desdibujar su perfil de funcionario público *-sui generis*, pero funcionario a fin de cuentas- en aras a su creciente profesionalización. Por tanto, el arancel es inadecuado, desde nuestra disciplina de conocimiento, porque es una prestación coactiva tributaria desgajada de su ámbito propio por circunstancias extrajurídicas. Pero también, a mayor abundamiento, aún admitiendo que no fuera una prestación coactiva, resulta incompatible con la filosofía que, hace un siglo y medio, inspirara la moderna instauración del notariado y la institución registral. Factor menos importante, desde nuestro punto de vista, pero que no conviene olvidar.

- X. Sin perjuicio de los factores extrajurídicos antes reseñados, la calificación del arancel como exacción parafiscal y, por ende, como tributo, también encuentra importantes obstáculos de índole técnica, sobre todo en cuanto a su ubicación en el ámbito de la tasa, ya sea en orden a la definición de su presupuesto de hecho como actividad administrativa, ya sea por su sistema de cuantificación, más próximo aparentemente al del impuesto. En cualquier caso, el análisis jurídico del arancel como tributo, y en particular como tasa, debe tener presente su interpretación integradora a la luz del concepto constitucional de tributo. O si se prefiere, la exégesis de la noción legal de tasa en conjunción con dicho concepto. Esta conclusión es extensible, con carácter general, a las categorías tributarias, expuestas frecuentemente a denodadas críticas y acendradas controversias, en particular las tasas, pero que todavía conservan una solvencia conceptual contrastada para albergar los ‘nuevos’ fenómenos de ingresos públicos que proliferan en nuestro ordenamiento.

- XI. El emplazamiento del arancel en el concepto constitucional de tributo parte, en nuestro razonamiento, de su inclusión en la categoría de las prestaciones patrimoniales de carácter público del art. 31.3 CE, atendido su carácter de obligación *ex lege*. En nuestra opinión, la susceptibilidad de una determinada categoría de catalogarse como prestación patrimonial de carácter público suscita inmediatamente el interrogante sobre su participación en el concepto constitucional de tributo, dada la relación sistemática que sustentamos en torno a los conceptos constitucionales de tributo y de prestación patrimonial pública, respecto de los que no apreciamos, por lo menos en el estado actual de nuestra doctrina y jurisprudencia constitucional, diferencias sustanciales, a excepción del carácter contributivo predicable del primero. De conformidad con esta premisa, en el caso concreto del arancel, la afirmación de su carácter contributivo nos ha encaminado a descartar casi automáticamente la posibilidad de que existiera una prestación patrimonial pública generada con ocasión de la realización de la actividad fedataria -pública o administrativa- que no se pudiera, asimismo, incardinar como tasa. En cierta manera, descartamos con ello la hipótesis de prestaciones patrimoniales públicas no tributarias -y, por tanto, no contributivas- que tengan como presupuesto de hecho una actividad administrativa o un servicio público.
- XII. Los principios de legalidad y de capacidad económica conforman los pilares del concepto constitucional de tributo. A propósito de esta premisa, entendemos que el hecho de que el arancel, al que hemos calificado como tasa, responda al principio de equivalencia, consagrado en el art. 7 LTPP, no desnaturaliza su naturaleza tributaria, siempre que respete el contenido mínimo que el principio de capacidad económica desempeña en esta especie tributaria. Desde esta perspectiva, el arancel reafirma su semejanza con las tasas, toda vez que en éstas, al igual que en el arancel, el papel que juega el principio de capacidad económica es, casi desde siempre, muy limitado, dada su controvertida recepción por razones sobradamente conocidas. En otro orden de consideraciones, rechazamos la idea de

contraprestación como fundamento jurídico de la tasa y, en consecuencia, del arancel, decantándonos por su carácter contributivo, imbricado en el concepto constitucional de tributo, considerando como tal la detracción compulsiva de riqueza para la satisfacción de los gastos públicos.

XIII. En el arancel se revela de manera perceptible el principal rasgo indiciario de parafiscalidad en el ordenamiento tributario español por su propensión a reaparecer en la producción normativa: la ausencia del principio de reserva de ley en su creación y establecimiento. En otras palabras, su régimen jurídico adolece de la célebre ‘deslegalización’. Carencia que, además, afecta especialmente al sector de las tasas, cuya similitud con el arancel en dicho rasgo es más que patente. Ahora bien, esta aseveración no puede servir para asimilar o equiparar indebidamente la parafiscalidad en la que participa el arancel con su mera inconstitucionalidad en virtud del art. 31.3 CE. El arancel es inconstitucional porque su régimen jurídico no satisface las exigencias que le impone la reserva de ley -en concreto, la doctrina de la *interpositio legislatoris*- como prestación coactiva, carencia común a la naturaleza tributaria que, asimismo, posee y cuyo alejamiento del sistema tributario la hace merecedora de su calificación como tributo parafiscal. Prueba de esto último es que el arancel reúne otro de los rasgos clásicos de parafiscalidad como es su carácter extrapresupuestario, puesto que, como tributo que es, no se consigna ni refleja en ningún presupuesto público. Luego el arancel exhibe el rasgo de parafiscalidad por excelencia, singularizado en la quiebra del principio de reserva de ley del art. 31.3 CE, si bien este dato no agota en exclusiva la fundamentación de su naturaleza parafiscal.

XIV. La indagación sobre la naturaleza jurídica del arancel, al igual que en otras prestaciones de incierta filiación, recae, por tanto, en su hipotética naturaleza de prestación coactiva. A pesar de su sinuosa delimitación respecto del tributo, la amplitud con que el Tribunal Constitucional formula sus elementos configuradores, suministra un presupuesto o referente teórico preceptivo en términos constitucionales para profundizar posteriormente en su naturaleza

tributaria a la luz de la Constitución. Este es, a nuestro juicio, el matiz decisivo que, a diferencia de otras épocas, permite enjuiciar el arancel a la luz del concepto constitucional de tributo, superando las trabas formales que sempiternamente fomentan su abandono por el Derecho Tributario.

XV. De todas formas, la calificación del arancel como tasa parafiscal no es una solución sino un punto de partida para acometer su eventual reordenación jurídica, no tanto porque sea indefectiblemente una tasa que no se regula como tal, sino porque, según su régimen jurídico, se trata de una prestación tributaria con naturaleza de tasa que conculca la Constitución por no ajustarse a alguno de los principios que en la misma disciplinan la ordenación de los tributos. En particular, como es sabido, el principio de reserva de ley. Otro asunto radicalmente distinto es la decisión sobre cómo debe ser la financiación del servicio que remunera lo que actualmente constituye una prestación tributaria encubierta bajo la denominación de arancel, una cuestión de oportunidad o discrecionalidad política.

XVI. Con relación a su calificación como tasa, cabe llamar la atención sobre la circunstancia de que las múltiples vicisitudes que ha experimentado el concepto legal de tasa en los últimos cuarenta años no han alterado ni un ápice la convicción mayoritaria de nuestros autores sobre la ubicación del arancel en esta especie tributaria. Y es que el arancel encaja sin problemas en la noción originaria de tasa que propugnaran en su momento la LTEP y la LGT, al igual que en su vigente definición legal en la LGT y en la LTPP, resultante de la LTEL de 1998, con independencia de la controversia sobre sus criterios de aplicación: la obligatoriedad del servicio o la monopolización de su prestación por el sector público. Criterios que, por cierto, concurren en el arancel.

XVII. El sistema de cuantificación del arancel se ajusta, en primera instancia, al principio de equivalencia de la tasa al tener como límite el coste del servicio y, en segunda instancia, a los limitados parámetros constitucionales en que puede desenvolverse la capacidad económica en la tasa y, por extensión, en él. Así, pues,

el arancel acoge aquella coherencia interna que reputábamos necesaria para ratificar su naturaleza de tasa. Con independencia de ello, esto es, de su aceptación como tasa, su determinación cuantitativa presenta serias dificultades de compatibilidad con el ordenamiento comunitario.

XVIII. El actual panorama del arancel reclama una intervención firme del legislador en orden a solventar sus deficiencias tanto desde la perspectiva interna, centrada en su inconstitucionalidad por vulneración del art. 31.3 CE, como desde la perspectiva externa de Derecho Comunitario, en lo que atañe a su sistema de cuantificación basado en la aplicación de tipos de gravamen regresivos sobre una base que aumenta conforme al valor de la operación. Asimismo, resulta inaceptable la coexistencia de dos tipos de arancel para retribuir la función notarial, transcurridos más de seis meses desde la unificación de notarios y corredores de comercio en un cuerpo único. Sobre todo, cuando el arancel de corredores es, desde 1999, un arancel de máximos, en contraste con el arancel notarial de 1989, de cantidades fijas, excepto en el supuesto de la escala nº 2, a partir de un tramo de 1000 millones de pesetas en que consista el valor de la operación documentada. Sin embargo, no se advierte que el legislador haya tomado conciencia de los problemas que asolan al arancel ni, desde luego, que tenga una visión integral del mismo, sino que, más bien, lo deja al arbitrio de medidas puntuales en las que subyace una trayectoria errática y contradictoria. Todavía está reciente la conversión de ciertas escalas del arancel notarial de 1989 en precios aparentemente libres, mientras somete al arancel registral y mercantil a un tope cuantitativo global. Todo ello no hace sino refrendar con más urgencia si cabe la necesidad de adoptar las medidas oportunas por el legislador.

XIX. En síntesis, los principios constitucionales en materia tributaria y algunas disposiciones de Derecho Comunitario se erigen en catalizadores o revulsivos del replanteamiento jurídico de una figura que encierra una problemática que, a breve o medio plazo, debería afrontar definitivamente nuestro legislador. En esta tesitura, a la que creemos que el legislador se verá abocado de forma inexorable

en un plazo de tiempo relativamente corto, sería recomendable valorar fundadamente las alternativas de un nuevo régimen de financiación de la prestación de fe pública que permita conjugar en la medida de lo posible su inspiración clásica con las exigencias dimanantes de los ordenamientos constitucional y comunitario, bien sometiéndolo al sistema tributario, -opción que, sinceramente, no esperamos que adopte- bien mediante un hipotético régimen de prestación libre de servicios regida por precios de mercado, opción no menos controvertida en lo que atañe a la esencia de la función notarial y registral. Lo que ya no podemos predecir es si ello redundará en la supresión del sistema de arancel o en su reconversión indirecta en otra figura o, en fin, persistirá en su tratamiento como un *pseudo precio* sometido al control e intervención de la Administración, pero lo que no nos ofrece duda alguna es que el actual sistema arancelario tiene, o por lo menos debería tener, fecha de caducidad, por no adecuarse a aquéllas exigencias.

XX. A modo de reflexión final, enlazando con lo indicado en el anterior número, queremos dejar patente nuestro escepticismo acerca de una eventual inserción del arancel en el ordenamiento tributario o, en general, de una decisión atinente a su supresión y la consiguiente retribución presupuestaria del notario y del registrador. Dos razones correlativas respaldan fundamentalmente nuestra convicción. Por una parte, la poderosa inercia histórica a la que se enfrentaría cualquier modificación en la forma de retribución por arancel del notario y del registrador, dado que incidiría inmediatamente en la discusión sobre su estatuto jurídico, la otra cara de la moneda de esta cuestión. Ello provocaría una intensa reticencia en los colectivos reseñados y generaría una indudable resonancia social que supone una fuente de presión nada despreciable para quienes hubieran de tomar en consideración una futura reforma del arancel. Por otra parte, el legislador está dando muestras de encaminar su ordenación jurídica hacia el sentido contrario, al reforzar progresivamente el papel bifronte de funcionario y de profesional del Derecho de ambos fedatarios, por lo que intuimos que esta actitud del legislador beneficia la pervivencia del arancel en sus parámetros usuales, salvo

que, por circunstancias forzosas -léase, la doctrina derivada de algún pronunciamiento del TC o del TJCE- se vea obligado a modificar sus patrones informantes preponderantes; que, todo hay que decirlo, representan hoy por hoy su concepción dominante.

BIBLIOGRAFÍA

- **AA.VV.** *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*. Instituto Estudios Fiscales. Marcial Pons. Madrid, 1991.
- *Hacienda y Constitución*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1979.
- *Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma*. Vol. I. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1991.
- *Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma*. Vol. II. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1991.
- *Comentarios al nuevo Código Penal*. Aranzadi, 1996.
- **ABEJÓN TOVAR, Julián**. “Arancel”. *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, nº 167, 1942.
- “Algunos preceptos nuevos en el Reglamento Hipotecario”. *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, nº 230-231, 1947.
- **ACOSTA ESPAÑA, Rafael**. *Comentarios a las leyes tributarias y financieras*, dirigidos por AMORÓS RICA, Narciso. Tomo VII-2º. Editoriales de Derecho Reunidas. Madrid, 1991.

- **AGUALLO AVILÉS, Ángel.** “Un criterio jurídico para delimitar tasas y precios públicos: la dicotomía prestación espontánea-prestación impuesta”, en *Tasas y precios en el ordenamiento jurídico español*.
- *Tasas y precios públicos*. Lex Nova. Valladolid, 1992.
- “Jurisprudencia sobre precios públicos (1)”. *Crónica Tributaria*, nº 71, 1994.
- **AGULLO AGÜERO, Antonia.** “Los precios públicos: prestación patrimonial de carácter público no tributaria”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 80, 1993.
- “Principio de legalidad y establecimiento de precios públicos”, en *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*.
- **ALBALADEJO, Manuel.** *Derecho Civil III. (Derecho de bienes)*. Vol. II. Bosch (7ª edición). Barcelona, 1991.
- **ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, César.** “El Derecho Privado en el ordenamiento tributario español”. Estudio preliminar a la obra de LLAMAS LABELLA, Miguel Alfonso. *Ensayos sobre jurisprudencia tributaria*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1973.
- “Reforma tributaria más reforma administrativa: experiencias históricas”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 9, 1976.
- *Sistema tributario español y comparado*. Tecnos. Madrid, 1986.
- “La causa en los tributos que no son impuestos”, en *Estudios de Derecho Tributario. En memoria de M^a Carmen Bollo Arocena*. Universidad País Vasco. Bilbao, 1993.

- “Tasas, precios públicos y prestaciones patrimoniales de carácter público”. *Tapia*, nº 101, 1998.
- **ALGUACIL MARÍ, Pilar**. “Acerca de la flexibilidad de la reserva de ley en materia tributaria”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 101, 1999.
- **ALONSO MADRIGAL, Francisco Javier**. *Legalidad de la infracción tributaria (Reserva de ley y tipicidad en el Derecho Tributario sancionador)*. Universidad Pontificia de Comillas. Dykinson. Madrid, 1998.
- **ALVARADO ESQUIVEL, Miguel de Jesús**. “El hecho imponible y su cobertura por el principio constitucional de legalidad tributaria”. *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 256, 2000.
- **AMATUCCI, Andrea**. “La intervención de la norma financiera en la economía: perfiles constitucionales”, en *Seis estudios sobre Derecho Constitucional e Internacional Tributario*. Editorial de Derecho Financiero. Madrid, 1980.
- **ANTÓN PÉREZ, José A.** “Ley de Tasas y Precios Públicos”. *Actualidad Financiera*, nº 24, 1989.
- **AÑORGA ZALAKAÍN, Concha**. “Reflexiones en torno a una posible funcionarización del notariado”. *Revista Vasca de Administración Pública*, nº 8, 1984.
- **ARIÑO ORTIZ, Gaspar**. *Las tarifas de los servicios públicos*. Instituto García Oviedo. Sevilla, 1976.
- **ARRIETA MARTÍNEZ DE PISON, Juan**. *Régimen fiscal de las aguas*. Civitas. Madrid, 1991.

- **ARSUAGA NAVASQUÉS, Juan José.** “La Ley General Tributaria en la Constitución”, en la obra colectiva *Hacienda y Constitución*.
- **ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE ASESORES FISCALES.** *Constitución y normas tributarias*. Aranzadi. Madrid, 1990.
- *Adaptación del sistema tributario al Estado de Derecho*. Aranzadi. Madrid, 1994.
- **ATALIBA, Geraldo.** *Hipótese de Incidência Tributária*. Editora Revista dos Tribunais. Sao Paulo, 1981.
- **AVILA ALVAREZ, Pedro.** “El Notariado español. Sus orígenes, su estatuto actual, sus funciones”. *Revista Internacional del Notariado*, nº 54, 1962.
- *Estudios de Derecho Notarial*. Ed. Montecorvo. Madrid, 1982.
- **AZZINI, Juan Eduardo.** “La fuente de la obligación tributaria en la tasa”. *Revista Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 15, 1954.
- **BARQUERO ESTEVAN, Juan Manuel.** *Régimen fiscal de los arrendamientos urbanos*. Aranzadi, 1996.
- **BARQUERO ESTEVAN, Juan Manuel; GARCÍA MARTÍNEZ, Andrés.** “Las tarifas y cánones portuarios desde la perspectiva de la reserva de ley”. *Revista Técnica Tributaria*, nº 51, 2000.
- **BAS Y RIVAS, Federico.** *Impuestos de Derechos Reales y sobre Transmisiones de Bienes*. Vol. II. Editorial Revista de Derecho Privado. Madrid, 1960.

- **BARRERA DE IRIMO, Antonio.** “Revisión de la teoría de la parafiscalidad”. *VII Semana de Estudios de Derecho Financiero*. Editorial de Derecho Financiero. Madrid, 1959.
- **BARTHOLINI, Salvatore.** *Il principio di legalità dei tributi in materia d'imposte*. CEDAM, Padova, 1957.
- **BAYONA DE PEROGORDO, Juan José; SOLER ROCH, M^a Teresa.** *Compendio de Derecho Financiero*. Librería COMPAS (3^a ed). Alicante, 1999.
- **BERLIRI, Antonio.** “Per una precisazione del concetto giuridico di tassa: rapporto di tassa e rapporto contrattuale”. *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, I, 1951.
- “Appunti sul fondamento e il contenuto dell’art. 23 della Costituzione”, en *Studi in onore di Achille Donato Giannini*. Giuffrè. Milano, 1961.
- *Corso Istituzionale di Diritto Tributario*. Vol. I. Giuffrè, Milano. 1980.
- **BLANQUER UBEROS, Roberto.** *El Impuesto sobre el Valor Añadido en la profesión notarial*. Junta de Decanos de los Colegios Notariales de España. Consejo General del Notariado. Madrid, 1993.
- **BLUMENSTEIN, Ernst.** *Sistema di Diritto delle Imposte*. Giuffrè, Milano. 1954.
- **BONO HUERTA, José.** *Historia del Derecho Notarial español. I.2*. Junta de Decanos de los Colegios Notariales de España. Madrid, 1982.
- **BORRAJO DACRUZ, Efrén.** “El contenido de la relación jurídica de seguro social”. *Revista de Derecho Mercantil*, n° 77, 1960.

- **BURGOS BELASCOAIN, Gerardo.** “Exacciones parafiscales: los derechos reguladores y los derechos compensatorios variables”. *Hacienda Pública Española*, nº 46, 1977.
- **CALATAYUD SIERRA, Adolfo.** “El rol del notario frente a las exigencias del Estado, principalmente en el plano administrativo y fiscal”. *Revista Jurídica del Notariado*, nº 27, 1998
- **CALVO ORTEGA, Rafael.** “Consideraciones sobre los presupuestos científicos del Derecho Financiero”. *Hacienda Pública Española*, nº 1, 1970.
- “Las tasas de las Haciendas Locales: aspectos problemáticos”. *Crónica Tributaria*, nº 6, 1973.
- *Curso de Derecho Financiero I. Derecho Tributario (parte general)*. Civitas (3ª edición). Madrid, 1999.
- **CAMBIASSO, Susana.** “La función del registrador y la seguridad jurídica”. *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, nº 597, 1990.
- **CANO RICO, José Ramón.** “El corredor público jurado o colegiado en el Derecho Mercantil iberoamericano”. *Revista de Derecho Bancario y Bursátil*, nº 52, 1993.
- *Mediación, fe pública mercantil y Derecho Bursátil*. Tecnos. Madrid, 1982.
- **CANO RICO, José Ramón y otros.** *El corredor de comercio colegiado. Historia de una profesión*. Consejo General de los Colegios Oficiales de Corredores de Comercio. Valencia, 1985.
- **CANOSA, Ramón.** “Proceso histórico de la correduría mercantil española”. *Revista de Derecho Mercantil*, nº 5, 1946.

- **CARBAJO VASCO, Domingo.** “Los sujetos pasivos del IVA: notarios y agentes judiciales (Comentario a la sentencia dictada por el Tribunal de Justicia de las CCEE en el Asunto 235/85)”. *Impuestos*. Vol. II. 1987.
- **CARRERA RAYA, Francisco José.** *Manual de Derecho Financiero*. Vol. I. Tecnos. Madrid, 1993.
- **CARROBÉ GENÉ, Miguel.** “La base imponible en las tasas y precios públicos”, en *Tasas y precios en el ordenamiento jurídico español*.
- **CASADO BURBANO, Pablo.** *Derecho Mercantil Registral*. Revista de Derecho Privado. Madrid, 1992.
- **CASADO OLLERO, Gabriel.** “El IVA y las operaciones de los entes públicos”. *Impuestos*. Vol. II. 1986.
- “Los fines no fiscales de los tributos”, en *Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma*. Vol. I.
- *Presentación del número 78 de la Revista de Hacienda Local*.
- **CAYÓN GALIARDO, Antonio.** “El recurso permanente de las Cámaras de Comercio”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 70, 1991.
- “La recaudación en vía de apremio de los precios públicos”, en *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*.
- **CAYÓN GALIARDO, Antonio; FALCÓN Y TELLA, Ramón; DE LA HUCHA CELADOR, Fernando.** *La armonización fiscal en la Comunidad Económica Europea y el sistema tributario español: incidencia y convergencia*. IEF. Madrid, 1990.

- **CAYÓN GALIARDO, Antonio** (Director); **ÁLVAREZ MARTÍNEZ, Joaquín**; **BUENO MALUENDA, M^a Cristina**; **GARCÍA GÓMEZ, Antonio**; **JIMÉNEZ COMPAIRED, Ismael**; **RUIZ BAÑA, M^a Luisa**. *Los Impuestos en España*. Aranzadi, 1999.
- **CAZORLA PRIETO, Luis María**. “El esquema constitucional de la Hacienda de las administraciones públicas españolas”. *Hacienda Pública Española*, nº 59, 1979.
- *Derecho Financiero y Tributario (parte general)*. Aranzadi. 2000.
- **CHECA GONZÁLEZ, Clemente**. “El principio de reserva de ley en materia tributaria”, en *Estudios de Derecho y Hacienda (Homenaje a César Albiñana García-Quintana)*. Vol. II. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1987.
- “Tasas locales: hecho imponible y cuantía”. *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 258, 2000.
- **CHECA GONZÁLEZ, Clemente**; **MERINO JARA, Isaac**. “Los principios de capacidad económica y de reserva de ley y el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos”. *Crónica Tributaria*, nº 67, 1993.
- **CHICO Y ORTIZ, José María**. “La función calificadora: sus analogías y diferencias con otras”. *Ponencias y Comunicaciones presentadas al IV Congreso Internacional de Derecho Registral*. Ilustre Colegio Nacional de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España. Centro de Estudios Hipotecarios. Madrid, 1981.
- “La penetración del Derecho público en el privado: su reflejo constitucional y la repercusión en el Registro de la Propiedad”. *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, nº 552, 1982.

- “El principio de la autonomía de la voluntad y el Registro de la Propiedad”. *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, nº 572, 1986.
- **COBO OLVERA, Tomás**. “La doctrina del Tribunal Constitucional en materia de precios públicos y sus consecuencias para la Administración Local. Modificaciones necesarias en las ordenanzas y acuerdos de fijación de precios públicos”. *Revista de Hacienda Local*, nº 78, 1996.
- **COBO DEL ROSAL, Manuel**. “Examen crítico del párrafo 3º del artículo 119 del Código Penal español (Sobre el concepto de funcionario público a efectos penales)”. *Revista General de Legislación y Jurisprudencia*, nº 212, 1962.
- **COCIVERA. Benedetto**. “Sul concetto di ‘tributo’ e sulla natura tributaria di alcuni proventi degli enti minori” en *Studi in onore di A.D. Giannini*. Giuffrè. Milano, 1961.
- *Principi di Diritto Tributario*. Vol. I. Giuffrè. Milano, 1961.
- **COLEGIO DE REGISTRADORES DE LA PROPIEDAD Y MERCANTILES DE ESPAÑA**. *Leyes Hipotecarias y Registrales de España. Fuentes y evolución. Leyes de 1861 y 1869*. Tomo I. *II Congreso Internacional de Derecho Registral*. Castalia. Madrid, 1974.
- *Leyes Hipotecarias y Registrales de España. Fuentes y evolución. Leyes de 1909*. Tomo II. *II Congreso Internacional de Derecho Registral*. Castalia. Madrid, 1974.
- *Leyes Hipotecarias y Registrales de España. Fuentes y evolución. Registro Mercantil*. Tomo IV. *II Congreso Internacional de Derecho Registral*. Castalia. Madrid, 1974.
- *Leyes Hipotecarias y Registrales de España. Fuentes y evolución. Legislación complementaria*. Tomo IV. Vol. II-B. Castalia. Madrid, 1991.

- *Leyes Hipotecarias y Registrales de España. Fuentes y Evolución. Registro Mercantil.* Tomo V. Vol. II. Castalia. Madrid, 1992.
- *Aranceles de los registradores de la propiedad y mercantiles de España y resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado en materia arancelaria.* Centro de Estudios Registrales. Madrid, 1998.
- **COLLADO YURRITA, Miguel Ángel.** “Tasas y precios en la Ley reguladora de las Haciendas Locales”, *Impuestos*, nº 12, 1989.
- **CONGRESO DE LOS DIPUTADOS.** *Documentación sobre la tramitación parlamentaria de la Ley de Tasas y Precios Públicos.* Departamento de Archivo. Madrid, 1988-1989.
- **CONSELL CONSULTIU DE CATALUNYA.** *Dictamen nº 205, de 24 de febrero de 1998, en relación con la adecuación del rango normativo de las disposiciones que se mencionan en la Resolución 467/V, adoptada por la Comissió d'Economia, Finances i Pressupost del Parlament de Catalunya, a partir de la doctrina establecida a raíz de la Sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre.* Boletín Oficial del Parlament de Catalunya, de 9 de marzo de 1998, nº 261.
- **CORS MEYA, Francesc Xavier.** “Las tasas en el marco de un sistema tributario justo”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 51, 1986.
- “Delimitación entre tasas y precios públicos”. *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 57, 1989.
- “Precios públicos: parafiscalidad, sujeción al IVA y exacciones de efectos equivalentes a derechos de aduanas”, en *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*.

- **CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías.** “El principio de capacidad contributiva en el marco de la técnica jurídica”. *Revista Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 60, 1965.
- *Ordenamiento tributario español*. Civitas (4ª edición). Madrid, 1985.
- **CROS GARRIDO, José.** “Tasas y precios”. *Palau 14 Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 4, 1988.
- **CRUZ AMORÓS, Miguel.** “El papel de las tasas en la financiación de los servicios públicos. La Ley de Tasas y Precios Públicos: ¿una oportunidad perdida?”. *Crónica Tributaria*, nº 72, 1994
- **CUBERO TRUYO, Antonio.** “Una manifestación de inseguridad jurídica: las incongruencias entre el régimen jurídico material y el *nomen iuris*”. *Impuestos*, nº 10; 1997.
- **DE LA OLIVA SANTOS, Andrés.** *Derecho Procesal Civil (I)*. Centro de Estudios Ramón Areces (3ª edición). Madrid, 1992.
- **DE LA PEÑA VELASCO, Gaspar.** “Las tasas y precios públicos: su proyección en la Hacienda Local”. *Palau 14 Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 8, 1989.
- **DE LA RICA Y ARENAL, Ramón.** “Comentarios al nuevo reglamento Hipotecario. Innovaciones”. *Libro Homenaje a D. Ramón de la Rica y Arenal*. Tomo I. Centro de Estudios Hipotecarios. Madrid, 1976.
- “El Registrador de la Propiedad (presente y futuro de la propiedad registral)”. *Libro Homenaje a D. Ramón de la Rica y Arenal*. Tomo II.

- “Comentarios a la reforma del Reglamento Hipotecario”. *Libro Homenaje a D. Ramón de la Rica y Arenal*. Tomo II.
- **DE MIGUEL CANUTO, Enrique**. *Los tributos parafiscales como elemento constitutivo de la Hacienda de la Generalitat: un estudio empírico y bases para su replanteamiento*. Generalitat Valenciana. Valencia, 1984.
- **DE MITA, Enrico**. *Appunti di Diritto Tributario I*. Giuffrè. Milano, 1987.
- **DE PABLO VARONA, Carlos**. *El Impuesto sobre Operaciones Societarias*. Aranzadi. Pamplona, 1995.
- **DEL SAZ, Silvia**. *Los colegios profesionales*. Colegio de Abogados de Madrid. Marcial Pons. Madrid, 1996.
- **DÍEZ-PICAZO, Luis**. *Fundamentos del Derecho Civil patrimonial*. Tomo III. Civitas (4ª ed). Madrid, 1995.
- **DOCAVO ALBERTI, Luis**. “Comentario a la Sentencia de 17 de octubre de 1989 del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (Asuntos 231/87 y 129/88)”. *Impuestos*. Vol. I. 1991.
- **DOMINGO GONZÁLEZ, Vicente**. *La correduría pública en el Derecho Mercantil español (estatuto, funciones y ámbito de competencia de los Corredores de Comercio colegiados)*. Civitas. Madrid, 1986.
- “La naturaleza jurídica dual, comercial y fedataria, de los agentes mediadores colegiados”. *III Seminario de Estudios sobre la Fe Pública Mercantil*. Serfivasa, Valencia, 1977,

- **DOMINGUEZ LUIS, José Antonio.** *Registro de la Propiedad y Administración Pública (Servicio público y función pública registral)*. Comares. Granada, 1995.
- **DUVERGER, Maurice.** *Hacienda Pública*. Bosch (2ª ed). Barcelona, 1980.
- **ENTRENA CUESTA, Rafael.** *Curso de Derecho Administrativo*. Vol. I/2 (11ª ed). 1994.
- **ESCRIBANO LÓPEZ, Francisco.** *La configuración jurídica del deber de contribuir. Perfiles constitucionales*. Civitas. Madrid, 1988.
- **ESTEVE PARDO, José.** *El concepto de funcionario público en la Ley Orgánica del Notariado de 1862 (Notariado y burocracia en la España del siglo XIX)*. 1983.
- **FALCÓN Y TELLA, Ramón.** “La finalidad financiera en la gestión del patrimonio”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 35, 1982.
- *Introducción al Derecho Financiero y Tributario de las Comunidades Europeas*. Civitas. Madrid, 1988.
- “Tasas, precios públicos y reserva de ley”, en *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*.
- “La ley como fuente del ordenamiento tributario”, en *Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma*. Vol. I.
- “Los entes públicos como sujetos pasivos del IVA (STJCEE de 25 de julio de 1991)”. *Impuestos*. Vol. II. 1992.

- “El concepto de prestación patrimonial de carácter público y la necesidad de limitar los efectos de la declaración de inconstitucionalidad respecto al artículo 24 de la Ley de Tasas y Precios Públicos. Editorial de *Quincena Fiscal*, nº 2, 1996.
- “La incompatibilidad entre la actual regulación de AJD y el ordenamiento comunitario (II): concentración de capitales”, *Editorial de Quincena Fiscal*, nº 15, 1997.
- “Un principio fundamental de Derecho Tributario: la reserva de ley”. *Civitas Revista Española Derecho Financiero*, nº 104, 1999.
- “Sujeción al IVA de los servicios prestados a las Comunidades Autónomas por registradores de la propiedad como liquidadores de los impuestos sobre el tráfico jurídico”. *Jurisprudencia Tributaria*. Aranzadi; Vol. II. *Presentaciones*, 1999.
- **FALCÓN Y TELLA, Ramón** (coordinador); **MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier**; **NATERA HIDALGO, Rafael**; **ROZAS VALDÉS, José Andrés**; **SERRANO ANTÓN, Fernando**. *Medidas Fiscales para 1998*. Marcial Pons. Madrid-Barcelona, 1998.
- **FANLÓ ORIAS, Antonio**. *El debate sobre colegios profesionales y cámaras oficiales (La Administración corporativa en la jurisprudencia constitucional)*. Prensas Universitarias Universidad de Zaragoza. Civitas. Madrid, 1992.
- **FANTOZZI, Augusto**. *Diritto Tributario*. UTET. Torino, 1991
- **FEDELE, Andrea**. “Corrispetivi di pubblici servizi, prestazioni imposte, tributi”. *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, II, 1971.
- **FERNÁNDEZ BUGALLAL, José Ramón**. “Tasas y exacciones fiscales”. *X Semana de Estudios de Derecho Financiero*. Madrid, 1962.

- *Tasas y exacciones parafiscales*. Editorial de Derecho Financiero. Madrid, 1965.
- **FERNÁNDEZ FARRERES, Germán**. “Potestad tarifaria y equilibrio económico-financiero en las concesiones de servicios de las corporaciones locales (A propósito de una reciente jurisprudencia)”. *Revista de Administración Pública*, nº 87, 1978.
- **FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela**. “¿Un impuesto municipal sobre empresas contaminantes?” en *Organización Territorial del Estado (Administración Local)*. Vol. II. IEF. Madrid, 1985.
- “El principio de legalidad y su aplicación a los precios públicos”, en *El sistema económico en la Constitución Española*. Vol. II. Ministerio de Justicia. Centro de publicaciones. Madrid, 1994.
- “Precios públicos y reserva de ley. Comentario a la sentencia 185/1995 del Tribunal Constitucional”. *Actualidad Jurídica Aranzadi*, nº 243, 1996.
- **FERNÁNDEZ PAVÉS, María José**. *Las cotizaciones a la Seguridad Social. Análisis jurídico tributario*. Marcial Pons. Madrid, 1996.
- **FERNÁNDEZ DEL POZO, Luis**. *El nuevo Registro Mercantil: sujeto y función mercantil registral. Crítica general sobre su ámbito institucional*. Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España. Centro de Estudios Registrales (2ª edición). Madrid, 1990.
- **FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás-Ramón; SÁINZ MORENO, Fernando**. *El notario, la función notarial y las garantías constitucionales*. Civitas. Madrid, 1989.
- **FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Carmen**. *El Registro Mercantil. Un estudio de Derecho Administrativo*. Marcial Pons. Madrid, 1998.

- **FERREIRO LAPATZA, José Juan.** “Administración institucional y presupuestos”. *Hacienda Pública Española*, nº 11, 1971.
- “Delimitación normativa del IVA en España y su conexión con las Directrices comunitarias”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 49, 1986.
- “Los supuestos de no sujeción: especial referencia a las entregas de bienes y servicios realizadas por un ente público” en *El IVA en el sistema tributario español*. Vol. I. Escuela de la Hacienda Pública. IEF. Madrid, 1986.
- “El principio de legalidad y las relaciones ley-reglamento en el ordenamiento tributario español” en *Estudios de Derecho y Hacienda*.
- “Análisis constitucional de la nueva Ley reguladora de las Haciendas Locales”, *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 55-56, 1989.
- “Tasas y precios públicos: la nueva parafiscalidad”. *Civitas Revista Española Derecho Financiero*, nº 64, 1989.
- “Reforma de la LGT. Ámbito objetivo (prestaciones patrimoniales) y subjetivo (niveles de Hacienda). *Crónica Tributaria*, nº 64, 1992.
- “El recurso permanente de las Cámaras de comercio: ¿un tributo que no es tributo?”. *Impuestos*, Vol. II, 1992.
- *Curso de Derecho Financiero Español*. Marcial Pons (18ª edición). Madrid, 1996.
- *Ensayos sobre metodología y técnica jurídica en el Derecho Financiero y Tributario*. Marcial Pons. Madrid, 1998.

- “La clasificación de los tributos en impuestos, tasas y contribuciones especiales”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 100, 1998.
- **FERREIRO LAPATZA, José Juan, MARTÍN QUERALT, Juan, CLAVIJO HERNÁNDEZ, Francisco, PÉREZ ROYO, Fernando, TEJERIZO LOPEZ, José Manuel.** *Curso de Derecho Tributario. Parte especial.* Marcial Pons (15ª ed). Madrid, Barcelona. 1999.
- *Curso de Derecho Tributario. Parte Especial.* Marcial Pons (16ª ed). Madrid, Barcelona. 2000.
- **FORTE, Francesco.** “Note sulla nozione di tributo nell’ordenamento finanziario italiano e sul significato dell’art. 23 della Costituzione”. *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, II, 1956.
- **FOSAR BENLLOCH, Enrique.** “La sujeción de las actividades profesionales de los notarios y ejecutores de la justicia al Impuesto del Valor Añadido”. *Noticias CEE*, nº 40, 1988.
- **FUGARDO ESTIVILL, José María.** *Fe pública mercantil: fuentes, organización y régimen jurídico.* Civitas. Madrid, 1999.
- **GALÁN SÁNCHEZ, Rosa María.** “El concepto de prestación patrimonial de carácter público y los precios públicos”, en *Tasas y precios en el ordenamiento jurídico español.*
- **GÁLVEZ MONTES, Javier.** “Colegios profesionales y tarifas de honorarios de ingenieros”. *Revista de Administración Pública*, nº 100-102, Vol. II, 1983.
- **GARCÍA AÑOVEROS, Jaime.** “Las fuentes del Derecho en la Ley General Tributaria”. *Revista Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 54, 1964.

- **GARCÍA AÑOVEROS, Jaime y otros.** *Manual del sistema tributario español*. Civitas (8ª ed). 2000.
- **GARCÍA DE ENTERRIA, Eduardo.** “Sobre la naturaleza de la tasa y las tarifas por prestación de servicios públicos”. *Revista de Administración Pública*, nº 12, 1953.
- *La Administración española*. Alianza Editorial. Madrid, 1972.
- **GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo; FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón.** *Curso de Derecho Administrativo (II)*. Civitas (3ª ed). Madrid. 1992.
- **GARCÍA DE ENTERRIA, Eduardo; ESCALANTE, José Antonio.** *Código de la Función Pública*. Civitas. Madrid, 1996.
- **GARCÍA GARCÍA, José Manuel.** *Derecho Inmobiliario Registral o Hipotecario*. Tomo I. Civitas. Madrid, 1988.
- **GARCÍA LÓPEZ, Carlos E.** *Tributación de los Registradores*. CISS. Valencia, 1996.
- **GARCÍA LOSADA, Leandro.** “La unificación de la carga tributaria en la actividad jurídica formalizada en instrumento notarial”. *Impuestos sobre Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*. Vol. II. IEF. Madrid, 1977.
- **GARCÍA NOVOA. César.** “Precios públicos y autonomía universitaria. Algunas cuestiones pendientes”. *Revista de Información Fiscal*, nº 12, 1995.
- “La sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre y su influencia sobre la potestad tarifaria”. *Revista Técnica Tributaria*, nº 36, 1997.
- **GARRIGUES, Joaquín.** *Curso de Derecho Mercantil* (7ª edición). Madrid, 1976.

- **GIANNINI, Achille Donato.** *I concetti fondamentali del Diritto Tributario*. UTET. Torino, 1956.
- *Istituzioni di Diritto Tributario*. Giuffrè. Milano, 1974.
- **GIULIANI FONROUGE, Carlos M.** “Acerca de la llamada ‘parafiscalidad’”, en *Ensayos sobre Administración política y Derecho Tributario*. Vol. I. Buenos Aires, 1968.
- **GOMAR SÁNCHEZ, Juan Ignacio.** “¿Se pueden cobrar tasas y precios públicos en la prestación de servicios públicos por empresas mixtas?”. *Quincena Fiscal*, nº 14, 1997.
- **GÓMEZ DE LA ESCALERA, Carlos.** *Las fianzas arrendaticias y su depósito obligatorio en las Comunidades Autónomas (Estudio del art. 36 y DA 3ª de la LAU 29/1994)*. SEPIN. Madrid, 1998.
- **GONZÁLEZ ESCUDERO, María Teresa.** “El principio de legalidad tributaria en la doctrina del Tribunal Constitucional: reflexiones sobre la STC 185/1995, de 14 de diciembre. *Revista de Hacienda Local*, nº 78, 1996
- **GONZALEZ GARCÍA, Eusebio.** “El principio de legalidad tributaria en la Constitución Española de 1978”, en *Seis estudios sobre Derecho Constitucional e Internacional Tributario*.
- “Clasificación de los tributos: impuestos y tasas”, en *Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1991.
- “La tasa como especie del género tributo”, en *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*.

- *Concepto actual de tributo: análisis de jurisprudencia*. Cuadernos de Jurisprudencia Tributaria. Aranzadi, 1996.
- “La estructura del hecho imponible como elemento definidor de la naturaleza de las prestaciones tributarias”. *Jurisprudencia Tributaria*, nº 6, 2001.
- **GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús**. “Naturaleza del procedimiento registral”. *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, nº 256, 1949.
- “Jurisdicción en materia de tasas”. *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 49, 1963.
- **HERRERA MOLINA, Pedro Manuel**. “El IVA en los precios públicos desde la jurisprudencia comunitaria”. *Impuestos*. Vol. II. 1990.
- *Los precios públicos como recurso financiero*. Civitas. Madrid, 1991.
- *Capacidad económica y sistema fiscal (Análisis del ordenamiento español a la luz del Derecho alemán)*. Fundación Oriol Urquijo. Marcial Pons. Madrid, Barcelona, 1998.
- **HERRERO DE LA ESCOSURA, Patricia y GONZÁLEZ GONZÁLEZ, Ana Isabel**. “Las tasas y los precios públicos. Comentario a la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre”. *Impuestos*. Vol. I, 1997.
- **HERTZOG, Robert**. “La parafiscalité: née dans le désordre, subsistant dans la confusion”. *Revue Française de Finances Publiques*, nº 21, 1988.
- **IGLESIAS CANLE, Santiago**. *El Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados (Estudio de su hecho imponible)*. Marcial Pons. Madrid, 1999.
- **JARACH, Dino**. *El hecho imponible*. Abeledo-Perrot (3ª ed). Buenos Aires, 1982.

- **JIMÉNEZ COMPAIRED, Ismael.** “Infracciones y sanciones en materia de precios públicos”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 82, 1994.
- **JIMÉNEZ ZELEDÓN, Mariano.** “La Ley de Envases y Residuos de Envases: un caso de configuración de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias en el ordenamiento jurídico español”. *Estudios Financieros Revista de Contabilidad y Tributación*, nº 193, 1999.
- **KRUSE, Heinrich Wilhelm.** *Derecho Tributario. Parte General.* Edersa. Madrid, 1978.
- **LACRUZ BERDEJO, José Luis.** “Dictamen sobre la naturaleza de la función registral y la figura del registrador”. *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, nº 530; 1979.
- *Elementos de Derecho Civil I.* Vol. III. Bosch. Barcelona, 1984.
- **LACRUZ BERDEJO, José Luis; SANCHO REBULLIDA, Francisco.** *Derecho Inmobiliario Registral.* Bosch. Barcelona, 1984.
- **LAGO MONTERO, José María.** “Un apunte sobre el principio de capacidad contributiva en algunas tasas y precios públicos” en *Tasas y precios en el ordenamiento jurídico español.*
- **LASARTE ALVAREZ, Javier.** “El principio de legalidad tributaria en el proyecto de Constitución española de 1978”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 19, 1978.
- **LASARTE ÁLVAREZ, Javier, AGUALLO AVILES, Ángel, RAMÍREZ GOMEZ, Salvador.** *Jurisprudencia del Tribunal Constitucional en materia financiera y tributaria. (1981-1989).* Tecnos, Madrid, 1990.

- **LEYVA DE LEYVA, Juan Antonio.** “Planteamiento general de los registros públicos y su división en registros administrativos y registros jurídicos”. *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*. nº 591; 1989.
- **LITAGO LLEDÓ, Rosa.** “Doctrina constitucional sobre los precios públicos: aproximación a la categoría de las prestaciones patrimoniales de carácter público *ex* artículo 31.3 CE”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 102, 1999.
- **LÓPEZ BERENGUER, José.** “Las tasas fiscales”. *Revista Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 67; 1967.
- *Manual de Derecho Tributario (parte especial)*. Centro Cultural Universitario (4ª edición). 1991.
- **LÓPEZ DÍAZ, Antonio.** “La utilización de la vía de apremio para la recaudación de precios públicos. Presupuestos necesarios” en *Tasas y precios en el ordenamiento jurídico español*.
- **LÓPEZ ESPADAFOR, Carlos María.** “Las categorías tributarias en el Derecho italiano: recientes tendencias”. *RDFHP*, nº 242, 1996.
- **LÓPEZ MEDEL, Jesús.** *Teoría del Registro de la Propiedad como servicio público*. Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España. Centro de Estudios Registrales (3ª ed. reimpresión). Madrid, 1991.
- **LÓPEZ RAMÓN, Fernando; COMBARROS VILLANUEVA, Victoria Eugenia.** “Régimen jurídico de las fianzas de arrendamientos urbanos y otros contratos en las legislaciones del Estado y de Aragón”. Adaptación del estudio realizado por encargo del Instituto del Suelo y la Vivienda de Aragón, para apoyar el contenido del Anteproyecto de Ley de Fianzas de arrendamientos y otros contratos.

- **LOZANO SERRANO, Carmelo.** “La financiación de los servicios públicos mediante tasas: cuestiones”. *Crónica Tributaria*, nº 43, 1982.
- “Intervencionismo y Derecho Financiero”. *Civitas Revista Española Derecho Financiero*; nº 55, 1987.
- “Las prestaciones patrimoniales públicas en la financiación del gasto público”. *Civitas Revista Española Derecho Financiero*, nº 97, 1998.
- **LLAMAS LABELLA, Miguel Alfonso.** *Ensayos sobre jurisprudencia tributaria.* Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1973.
- **MAFFEZONI, Federico.** *Il principio di capacità contributiva nel Diritto Finanziario.* UTET. Torino, 1970.
- **MAGRANER MORENO, Francisco.** “Sanciones tributarias: clases, órgano competente y procedimiento para imponerlas (artículos 80 y 81)”, en *Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma.*
- **MALARET i GARCÍA, Elisenda.** “Servicios públicos, funciones públicas, garantías de los derechos de los ciudadanos: perennidad de las necesidades, transformación del contexto”. *Revista de Administración Pública*, nº 145, 1998
- **MANTERO SÁENZ, Alfonso.** “La rentrée de la parafiscalidad”. *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 131-132, 1977.
- “Principio constitucional de legalidad y ordenamiento tributario”, en *Constitución y normas tributarias.*

- **MÁRQUEZ CAMPÓN, Eva.** “Las prestaciones patrimoniales de carácter público en el Derecho Tributario francés”. *Revista de Información Fiscal*, nº 24, 1997.
- **MARTÍN DELGADO, José María.** “Los principios de capacidad económica e igualdad en la Constitución Española de 1978”. *Hacienda Pública Española*, nº 60, 1979.
- **MARTÍN DíEZ-QUIJADA, Ángel.** “La remuneración de los funcionarios”. *Revista Administración Pública*; nº 39, 1962.
- **MARTÍN FERNÁNDEZ, F. Javier.** “La incidencia del principio de capacidad económica en las tasas y precios públicos” en *Tasas y precios en el ordenamiento jurídico español*.
- *Tasas y precios públicos en el Derecho español*. Instituto de Estudios Fiscales-Marcial Pons. Madrid, 1995.
- “Los precios públicos y la STC 185/1995, de 14 de diciembre”, *Jurisprudencia Tributaria*, nº 77, 1996.
- “Algunas cuestiones sobre los entes públicos y el Impuesto sobre el Valor Añadido”. *Noticias de la Unión Europea*, nº 144, 1997.
- “Los tributos de la Ley General de Telecomunicaciones”, *Quincena Fiscal*, nº 16, 2000.
- **MARTÍN JIMÉNEZ, Adolfo J.** “Notas sobre el concepto constitucional de tributo en la jurisprudencia reciente del TC”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 106, 2000.

- **MARTIN LAPRADE, Bruno.** “Aspects juridiques des taxes parafiscales”. *Revue Française de Finances Publiques*, nº 21, 1988.
- **MARTIN QUERALT, Juan.** “Cuestiones polémicas sobre tasas y tributos parafiscales”. *CISS Comunicación*; nº 26, 1985.
- “Reflexiones en torno a la adecuación de las tasas a la Constitución”. *Palau 14 Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 4, 1988.
- “Tasas y precios públicos”. *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 57, 1989.
- “El régimen jurídico de los precios públicos en el Derecho español”, en *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*.
- “Ha pasado un tornado”, Editorial de *Tribuna Fiscal*, nº 110, 1999.
- **MARTÍN QUERALT, Juan; LOZANO SERRANO, Carmelo; CASADO OLLERO, Gabriel; TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel.** *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Tecnos (10 ed). Madrid, 1999.
- *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Tecnos (11ª ed). Madrid, 2000.
- **MARTÍNEZ AZUAR, Juan Antonio.** “La naturaleza tributaria de la cotización obrera a la Seguridad Social”. *Impuestos*, nº 17, 1997.
- *Régimen fiscal de las cotizaciones a la Seguridad Social*. Editoriales de Derecho Reunidas. Madrid, 1997.
- **MARTÍNEZ DE LA HOZ, Marcelino.** “Los entes públicos locales como sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido”. *CT*, nº 67, 1993.

- **MARTÍNEZ GIMÉNEZ, Consuelo.** *Los precios públicos*. Civitas. Madrid, 1993.
- **MARTÍNEZ JIMÉNEZ, José Esteban.** *La función certificante del Estado*. Instituto de Estudios de Administración Local. Madrid, 1977.
- **MARTÍNEZ LAFUENTE, Antonio.** “Directriz comunitaria de 17 de julio de 1969 reguladora del derecho de aportación”. *Crónica Tributaria*, nº 30, 1979.
- *Manual del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados* (3ª ed). Escuela de Inspección Financiera y Tributaria. Madrid, 1984.
- *Derecho Tributario. Estudios sobre la jurisprudencia tributaria*. Civitas. Madrid, 1985.
- **MATEO RODRÍGUEZ, Luis.** *La tributación parafiscal*. Colegio Universitario de León. León, 1978.
- “Tributación de los beneficios derivados del juego”. *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 137, 1978.
- “La base imponible en el concepto “dirección e inspección de las obras” de la tasa por gastos y remuneraciones en dirección e inspección de obras”. *Crónica Tributaria*, nº 41, 1982.
- “Principios rectores de la cuantificación de tasas y precios públicos en el Derecho español” en *Tasas y precios en el ordenamiento jurídico español*.
- **MATEU DE ROS, Rafael.** “Informe jurídico sobre el recurso permanente de las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación”. *Impuestos*, Vol. I, 1991.

- **MENÉNDEZ HERNÁNDEZ, José.** “Naturaleza jurídica del canon exigible por la importación de productos naturales”. *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 127, 1977.
- **MENÉNDEZ MENÉNDEZ, Aurelio.** “El Registro Mercantil español (formación y desarrollo)” en *Leyes Hipotecarias y Registrales de España*. Tomo. IV. Madrid, 1974.
- **MENÉNDEZ MORENO, Alejandro.** *El concepto jurídico tributario de profesional*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1986.
- “Los conceptos de tributo y de precio público: análisis comparativo”, en *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*.
- “Algunas reflexiones sobre los principios de capacidad y legalidad como inspiradores de los tributos y de los precios públicos” en *Estudios de Derecho Tributario. En memoria de M^a Carmen Bollo Arocena*.
- **MESA MARTÍN, Francisco.** “El Registro de la Propiedad, significado y función”. *IV Congreso Internacional de Derecho Registral*. Colegio Nacional de Registradores de la Propiedad. Centro Estudios Hipotecarios. Madrid, 1981.
- **MEZQUITA DEL CACHO, José Luis.** *Seguridad jurídica y sistema cautelar*. Vol. I. Bosch. Barcelona, 1989.
- **MICHELI, Gian Antonio.** “Prestazioni imposte, sconto dei medicinali, capacità contributiva e sostituzione tributaria”. *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, II, 1973.
- *Curso de Derecho Tributario* (Traducción de BANACLOCHE PÉREZ, Julio). Edersa. Madrid, 1975.

- **MILARA, Feliciano.** “Registrando la Historia del Notariado (1)”. *RIN*, nº 53, 1962.
- **MINISTERIO DE ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.** *Estatutos históricos de los funcionarios de la Administración Civil del Estado (1828-1963)*. Madrid, 1996. Compilación, revisión y comentarios a cargo de Ricardo González Antón.
- **MONREAL VIDAL, Luis Francisco.** *Práctica registral. Cuestiones básicas sobre el Registro de la Propiedad, Registro Mercantil y Oficina Liquidadora* (2ª ed). Centro de Estudios Registrales. Madrid, 1998.
- **MORIES JIMÉNEZ, María Teresa.** “Precios públicos locales exigidos a las empresas que prestan servicios públicos: ¿un impuesto sobre el volumen de ventas?” en *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*.
- **MORSELLI, Emanuele.** “Parafiscalidad”. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de Montevideo*, nº 6, 1954.
- **MOSCHETTI, Francesco.** *El principio de capacidad contributiva* (Estudio y notas de CALERO GALLEG0, Juan y NAVAS VAZQUEZ, Rafael). Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1980.
- **MOYA TORRES, Avelino.** “La estructura de los aranceles y la necesidad de su reforma”. *Jornadas de Estudio sobre el Reglamento de Bolsines Oficiales de Comercio*. Universidad de Valencia. Valencia, 1972.
- **MUÑOZ DEL CASTILLO, José Luis.** “Reflexiones sobre las tasas académicas y los precios públicos universitarios”. *Revista de Información Fiscal*, nº 8, 1995.
- **NAVARRO AZPEITIA, Valentín Fausto.** “Reflexiones acerca de la naturaleza de la función notarial”. *Revista Derecho Notarial*, nº 77-78, 1972.

- **NAWIASKY, Hans.** *Cuestiones fundamentales de Derecho Tributario* (Traducción y notas de RAMALLO MASSANET, Juan). Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982.
- **NEGRE VILLAVECCHIA, Antonio.** “Los recargos de la cuenta del Fondo de Retorno de Cargas Interiores del Estado” en *Aspectos jurídicos del comercio exterior*. Madrid, 1958.
- **NIETO GARCIA, Alejandro.** “Proyecto de Ley de Retribuciones de los Funcionarios de la Administración Civil del Estado”. *Revista Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 56, 1964.
- *La retribución de los funcionarios en España (Historia y actualidad)*. Revista de Occidente. Madrid, 1967.
- *Derecho Administrativo sancionador*. Tecnos (2ª edición). Madrid, 1994.
- **NÚÑEZ LAGOS, Rafael.** “El Registro de la Propiedad español”. *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, nº 250, 1949.
- *Estudios de Derecho Notarial*. Tomo I. Instituto de España. Madrid, 1986.
- **NÚÑEZ PÉREZ, Guillermo.** “Algunas reflexiones en torno a la distinción entre tasas y precios públicos en el Derecho español”, en *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*.
- **OLIART SAUSSOL, Alberto.** “Tasas y exacciones parafiscales”. *Revista Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 41 (Número extraordinario conmemorativo del X aniversario de la revista). 1961

- **OLIVENCIA RUIZ, Manuel.** “Ley y Reglamento del Registro Mercantil” en *Homenaje a José María Chico y Ortiz*. Colegio Oficial de Registradores de la Propiedad y Mercantiles. Marcial Pons. Madrid, 1995.
- **ORÓN MORATAL, Germán.** “Notas sobre el concepto de tributo y el deber constitucional de contribuir”, en *El sistema económico en la Constitución Española*. Vol. II. Ministerio de Justicia. Centro de publicaciones. Madrid, 1994.
- *La configuración constitucional del gasto público*. Tecnos. Madrid, 1995.
- “Los precios públicos en la Hacienda Local tras la Sentencia del Tribunal Constitucional de 14 de diciembre de 1995 (a propósito de la STSJ de Extremadura de 22 de enero de 1996)”, *Jurisprudencia Tributaria*, nº 74, 1996.
- **PAGÈS i GALTÉS, Joan.** “La impugnación de los precios públicos locales al amparo de la STC 185/1995, sobre la Ley de Tasas y Precios Públicos”. *Impuestos*, Vol. II, 1996.
- *La memoria económico-financiera de las tasas y precios públicos por servicios y actividades*. Escola d'Administració Pública de Catalunya. Marcial Pons. Madrid, 1999.
- “Las tarifas de los servicios prestados en régimen de Derecho privado: su consideración como tasas, precios públicos o precios privados”. *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 252, 1999.
- **PALAO TABOADA, Carlos.** “Apogeo y crisis del principio de capacidad contributiva”, en *Estudios jurídicos en homenaje al profesor Federico de Castro*. Vol. II. Tecnos. Madrid, 1976.
- “La disminución retroactiva de bonificaciones fiscales y los Decretos-Leyes en materia tributaria”, *Crónica Tributaria*, nº 43, 1982.

- “Reserva de ley y reglamentos en materia tributaria”, en *Funciones financieras de las Cortes Generales*. Congreso de los Diputados. Madrid, 1985.
- “El Derecho Financiero y Tributario en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”. *De la jurisprudencia del Tribunal Constitucional*. Seminario de Profesores de la Facultad de Derecho. Zaragoza, 1985.
- *Derecho Financiero y Tributario I*. Colex, Madrid, 1985.
- “El Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados a examen”. *Revista Jurídica del Notariado*, nº 4, 1992.
- “La adaptación de la tributación local al Estado de Derecho”, en *Adaptación del sistema tributario al Estado de Derecho*.
- “Los principios de capacidad económica e igualdad en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional español”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 88, 1995.
- “Los precios públicos y el principio de legalidad”. *Quincena Fiscal*, nº 17, 1996.
- “Lo más destacado de la sentencia del Tribunal Constitucional 233/1999, de 16 de diciembre, sobre la Ley de Haciendas Locales”. *Revista de Contabilidad y Tributación*, nº 204, 2000.
- “ “Precios públicos”: una nueva figura de ingresos en el Derecho Tributario español”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 111, 2001.
- “Dictamen sobre la función de liquidación tributaria atribuida a los Registradores de la Propiedad”. *Quincena Fiscal*, nº 18, 2001.

- **PALOMAR OLMEDA, Alberto.** *Derecho de la función pública. Régimen jurídico de los funcionarios públicos.* Dykinson (3ª ed). Madrid, 1996.
- **PARADA VÁZQUEZ, Ramón.** “Los Registradores de la Propiedad (a propósito del libro “Práctica Hipotecaria”)”. *La calificación registral.* Vol. I. Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España. Civitas. Madrid, 1996.
- *Derecho Administrativo II (Organización y empleo público).* Marcial Pons (12ª edición). Madrid, 1998.
- **PASTOR PRIETO, Santos.** *Intervención notarial y litigiosidad civil.* Consejo General del Notariado. Madrid, 1995.
- **PAU PEDRON, Antonio.** *Curso de práctica registral.* Universidad Pontificia Comillas. Madrid, 1995.
- “Legislación notarial, función notarial, instrumento público”. Prólogo a la edición de *Legislación Notarial* de la Editorial Tecnos (2ª edición). Madrid, 1995; pág. 15.
- “El Registro Mercantil” en *Leyes Hipotecarias y Registrales de España.* Tomo V. Vol. II. Madrid, 1992.
- **PAZ ARES, Cándido.** *El sistema notarial. Una aproximación económica.* Consejo General del Notariado. Madrid, 1995.
- **PÉREZ DE AYALA, José Luis.** “Las fuentes del Derecho Tributario y el principio de legalidad”. *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 122, 1976.
- **PÉREZ DE AYALA PELAYO, Concha.** *Temas de Derecho Financiero.* Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho. Universidad Complutense. Madrid, 1988.

- **PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ, José Javier.** “La reforma del régimen legal de las tasas y precios públicos”. *Tribuna Fiscal*, nº 94-95, 1998.
- **PÉREZ ROYO, Fernando.** “Fundamento y ámbito de la reserva de ley en materia tributaria”. *Hacienda Pública Española*, nº 14, 1972.
- “Las fuentes del Derecho Tributario en el nuevo ordenamiento constitucional”, en *Hacienda y Constitución*.
- “Principio de legalidad, deber de contribuir y decretos-leyes en materia tributaria”. *Revista Española de Derecho Constitucional*, nº 5, 1985.
- *Los delitos y las infracciones en materia tributaria*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1986.
- *Derecho Financiero y Tributario*. Parte General. Civitas (9ª ed.). 1999.
- **PERDIGÓ i SOLÀ, Joan.** “Les tarifes dels serveis públics locals: taxes i preus. Incidència de la STC 185/1995”. *Autonomies*, nº 21, 1996.
- **PERIS GARCÍA, Purificación.** “Situación actual de la parafiscalidad en España”. *CISS Comunicación*, nº 49, 1987.
- **PITA BLANCO, Eugenio.** “La exacción coactiva de honorarios en los contratos bancarios y bursátiles” en *III Seminario sobre la fe pública mercantil*. Saetabis. Valencia, 1977.
- **PITA GRANDAL, Ana María.** “Los precios públicos en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”. *Quincena Fiscal*, nº 7, 1996.

- **PLAGNET, Bernard.** “Réflexions sur la parafiscalité”. *Revue Française de Finances Publiques*, nº 21, 1988.
- **PONT MESTRES, Magín.** “Ley de Tasas y Precios Públicos versus deslegalización tributaria y parafiscalidad”. *Revista Técnica Tributaria*, nº 5, 1989.
- “Inconstitucionalidad de la disposición adicional cuarta de la Ley de Tasas y Precios Públicos: sentencia del Tribunal Constitucional de 19 de julio de 2000”. *Impuestos*, nº 20, 2000; págs. 26 y ss.
- **PUGLIESE, Mario.** *Le tasse nella scienza e nel diritto positivo italiano*. CEDAM. Padova, 1930.
- **QUERALT JIMÉNEZ, Joan J.** “El concepto penal de funcionario público”. *Cuadernos de Política Criminal*, nº 27, 1985.
- **RAMALLO MASSANET, Juan.** “Derecho Fiscal frente a Derecho Civil: discusión en torno a la naturaleza del Derecho fiscal entre L. Trotabás y F. Geny”. *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid*, nº 46, 1973.
- “Hecho imponible y cuantificación del tributo”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 20, 1978.
- *Guía de la Ley General Tributaria*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1993.
- “La reordenación de los precios públicos locales”. *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica*, nº 268, 1995
- “Tasas, precios públicos y precios privados (hacia un concepto constitucional de tributo)”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 90, 1996.

- “Hacia un concepto constitucional de tributo” en *Temas pendientes de Derecho Tributario*. Cedecs. Barcelona, 1997.
- **RAMÍREZ GÓMEZ, Salvador**. “Análisis de la futura legislación en materia de precios públicos y su adecuación a los principios constitucionales en materia financiera”. *Alcábala. Revista de Hacienda Pública de Andalucía*, nº 2, 1988.
- *Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en materia de IVA. Estudio sistemático e incidencia en la regulación española del Impuesto*. Aranzadi. Pamplona, 1997.
- **RAMOS FOLQUÉS, Rafael**. “La enseñanza de un documento de época o Pragmática Sanción de Carlos III sobre el Oficio de Hipotecas”. *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, nº 306, 1953.
- **ROCA SASTRE, Ramón y ROCA-SASTRE MUNCUNILL, Luis**. *Derecho Hipotecario*. Tomo II. Bosch (7ª edición). Barcelona, 1979.
- **RODRÍGUEZ ADRADOS, Antonio**. “Sobre las consecuencias de una funcionarización de los notarios”. *Revista de Derecho Notarial*, nº 104, 1979.
- “El notario: función privada y función pública: su inescindibilidad”. *Revista de Derecho Notarial*, nº 107, 1980.
- *Estudios Jurídicos*. Tomo I. Consejo General del Notariado. Madrid, 1995.
- “De nuevo sobre la inescindibilidad notarial”. *Revista Jurídica del Notariado*, nº 21, 1997.
- “Los componentes públicos de la función notarial”. *Revista Jurídica del Notariado*, nº 25, 1998.

- **RODRÍGUEZ BEREJO, Alvaro.** *El presupuesto del Estado*. Tecnos. Madrid, 1970.
- *Introducción al estudio del Derecho Financiero*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1976.
- “La Ley de Presupuestos en la Constitución Española de 1978”, en *Hacienda y Constitución*.
- “El sistema tributario en la Constitución (los límites del poder tributario en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional). *Revista Española de Derecho Constitucional*, nº 12, 1992.
- “Los principios de la imposición en la jurisprudencia constitucional española”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 100, 1998.
- **RODRÍGUEZ MORO, Nemesio.** “Naturaleza jurídica del precio que pagan los usuarios de un servicio de aguas, municipalizado con monopolio”. *Revista de Estudios de la Vida Local*, nº 170, 1971.
- **RODRÍGUEZ SASTRE, Antonio.** *Operaciones de Bolsa*. Vol. I. Editorial Revista de Derecho Privado. Madrid, 1954.
- **ROMERO HERRERO, Honorio.** “La deontología notarial en relación con los clientes, en relación con los compañeros y en relación con el Estado”. *Revista Jurídica del Notariado*, nº 29, 1999.
- **RUEDA PÉREZ, Manuel.** “La función notarial en la economía de mercado”. *Revista Jurídica del Notariado*, nº 25, 1998.

- **RUIZ GARIJO, Mercedes.** “Adecuación de las tasas al principio de capacidad económica” (En torno a la sentencia del TSJ de Andalucía de 18 de enero de 1999). *Revista de Información Fiscal*, nº 36, 1999.
- “La gestión privada del servicio público. Hacia un nuevo concepto de tributo”. Seminarios de Derecho Financiero y Tributario. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 2001.
- **SÁINZ DE ANDINO, Pedro.** *Ensayo crítico sobre la contratación de la Bolsa de Comercio y la venta simulada de los efectos públicos*. Madrid, 1845.
- **SÁINZ DE BUJANDA, Fernando.** “Hacienda Pública, Derecho Financiero y Derecho Tributario”, en *Hacienda y Derecho*. Vol. I. Instituto de Estudios Políticos. Madrid, 1962.
- “Organización política y Derecho Financiero (Origen y evolución del principio de legalidad)”, en *Hacienda y Derecho*. Vol. I.
- “Estructura jurídica del sistema tributario”. *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 41, 1961.
- “La gran paradoja de la Ley General Tributaria”. *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 54, 1964.
- “Fundamento del hecho imponible”, en *Hacienda y Derecho*. Vol. IV. Instituto de Estudios Políticos. Madrid, 1966.
- “Concepto del hecho imponible”, en *Hacienda y Derecho*. Vol. IV.
- “El nacimiento de la obligación tributaria”, en *Hacienda y Derecho*. Vol. IV.

- “Las fuentes del Derecho Tributario en el ordenamiento español”, en *Hacienda y Derecho*. Vol. VI. Instituto de Estudios Políticos. Madrid, 1973.
- “Luces y sombras en la Ley de Tasas y Precios Públicos”. *La Ley*, nº 43, 1989.
- **SÁINZ MORENO, Fernando**. “Ejercicio privado de funciones públicas”. *Revista de Administración Pública*, nº 100-102, Vol. II, 1983.
- **SÁNCHEZ CALERO, Fernando**. *Instituciones de Derecho Mercantil*. Editorial Revista de Derecho Privado (16ª edición). Madrid, 1993.
- **SÁNCHEZ GALIANA, José Antonio**. “La legitimidad constitucional de la tasa sobre el juego”, en *Tasas y precios en el ordenamiento jurídico español*.
- “Tasas y precios públicos que afectan a los bienes inmuebles en el ámbito local”. *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 257, 2000.
- **SÁNCHEZ SAUDINÓS, José Manuel**. “Un comentario sobre las medidas liberalizadoras en materia de colegios profesionales”. *Cuadernos de Derecho Público*, nº 1; INAP, 1997; págs. 171 y ss.
- **SÁNCHEZ SERRANO, Luis**. *Tratado de Derecho Financiero y Tributario Constitucional (I)*. Marcial Pons. Madrid, 1997.
- **SEMINARIO DE DERECHO FINANCIERO DE LA UNIVERSIDAD DE MADRID**. *Notas de Derecho Financiero*. Tomo I. Universidad de Madrid-Facultad de Derecho. Madrid, 1976.
- **SERNA VALLEJO, Margarita**. “El denominado impuesto de hipotecas y su repercusión en los oficios de hipoteca” en *Escritos jurídicos en memoria de Luis Mateo Rodríguez*. Vol. II. Universidad de Cantabria. Facultad de Derecho. 1993.

- **SILLERY LÓPEZ DE CEBALLOS, Ricardo**. “Principios de legalidad y de reserva legal en materia tributaria”. *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, nº 140-141, 1979.
- **SIMÓN ACOSTA, Eugenio**. “Reflexiones sobre las tasas de las Haciendas Locales”. *Hacienda Pública Española*, nº 35, 1975.
- *Las tasas de las entidades locales (El hecho imponible)*. Aranzadi. Pamplona, 1999.
- **SIMÓN MATAIX, María**. “La función constitucional de la legalidad tributaria”. *Revista de Hacienda Local*, nº 85, 1999.
- **SOLER ROCH, M^a Teresa**. “Reflexiones sobre la descodificación tributaria en España”. *Civitas Revista Española Derecho Financiero*, nº 97, 1998.
- **SOTRES MENÉNDEZ, Raúl**. “Ley de Tasas y Precios Públicos: un “bosque” detrás del “árbol” ”. *Impuestos*. Vol. II. 1990.
- “El marco normativo de las tasas estatales: una perspectiva crítica”. *Tribuna Fiscal*, nº 106-107, 1999.
- **TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel**. “La influencia de la forma documental en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 3, 1974.
- “El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados: ¿unidad de tributo o impuestos distintos?” en *El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*. XXIX Semana de Estudios de Derecho Financiero, IEF, Madrid, 1983.

- **TORNOS MAS, Joaquín.** *Régimen jurídico de la intervención de los poderes públicos en relación con los precios y las tarifas.* Studia Albornotiana. Publicaciones del Real Colegio de España. Bolonia, 1982.
- “Potestad tarifaria y política de precios”. *Revista de Administración Pública*, nº 135, 1994.
- **TORRES LÓPEZ, Vicente.** “Los tributos parafiscales”. *Revista Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 65-68, 1966.
- **TORROBA SACRISTÁN, José.** *Derecho Consular. Guía práctica de los consulados de España.* Ministerio de Asuntos Exteriores. Madrid, 1993.
- **TROTABAS, Louis.** “Ensayo de la delimitación del Derecho Fiscal a través de la distinción entre Derecho Público y Derecho Privado”. *Revista Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 13, 1954.
- **URQUIZU CAVALLÉ, Ángel.** *Las cotizaciones a la Seguridad Social.* Marcial Pons. Madrid, 1997.
- **VALDÉS COSTA, Ramón.** *Curso de Derecho Tributario.* Depalma-Temis-Marcial Pons. Buenos Aires, Santa Fe de Bogotá, Madrid, 1996.
- **VARONA ALABERN, Juan Enrique.** “IVA e ITPAJD: delimitación de los elementos subjetivo y objetivo del hecho imponible”. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, nº 65, 1990.
- **VEGA HERRERO, Manuela.** *Las contribuciones especiales en España.* Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1975.

- “Los pagos de los usuarios al concesionario de servicios públicos locales: naturaleza jurídica y establecimiento”. *Revista de Información Fiscal*, nº 8, 1995.
- **VELAYOS JIMÉNEZ, Fernando**. “¿Tributos o prestaciones patrimoniales de carácter público?”. *Palau 14 Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 31, 1998.
- **VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando**. “Configuración jurídica de la obligación tributaria”. *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, nº 25, 1957.
- “Notas de Derecho Financiero a la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales”. *Revista de Administración Pública*, nº 29, 1959.
- “En torno a la naturaleza jurídico-tributaria de las cuotas de seguridad social”. *Revista Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 44, 1961.
- “Notas sobre gasto público y contribución a su sostenimiento en la Hacienda Pública”. *Civitas Revista Española Derecho Financiero*, nº 3, 1974.
- “Apuntes sobre el instituto del tributo con especial referencia al Derecho español”. *Civitas Revista Española Derecho Financiero*, nº 7, 1975.
- **VILLANUEVA SEGURA, Salvador**. “La contratación inmobiliaria y el Impuesto de Actos Jurídicos Documentados” en *El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*.
- **VILLAR EZCURRA, Marta; PEREZ DE AYALA BECERRIL, Miguel**. “La ilegalidad de los aranceles del Registro Mercantil a la luz del Derecho Comunitario (Comentario de la STJCE de 2 de diciembre de 1997)”. *Actualidad Jurídica Aranzadi*, nº 336; 1998.

- **VILLAR PALASÍ, José Luis.** ““Fisco *versus* Administración: la teoría nominalista del impuesto y la teoría de las prestaciones administrativas”. *Revista de Administración Pública*, nº 24, 1957.
- **VILLAR ROJAS, Francisco José.** *Tarifas, tasas, peajes y precios administrativos (Estudio de su naturaleza y régimen jurídico)*. Comares. Granada, 2000.
- **VILLARÍN LAGOS, Marta.** *La tributación de los documentos notariales en el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados*. Aranzadi. Pamplona, 1997.
- **VOGEL, Klaus.** “La Hacienda Pública y el Derecho Constitucional”. *Hacienda Pública Española*, nº 59, 1979.
- **XAVIER, Alberto.** “Tipicidad y legalidad en Derecho Tributario”. *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, nº 120, 1975.
- **ZANOBINI, Guido.** *Corso di Diritto Amministrativo*. Vol. V. Giuffrè. Milán, 1959.
- **ZINGALI, Gaetano.** “Il concetto di tributo nella più recente elaborazione giurisprudenziale”. *Archivio Finanziario*. Vol. V, 1956.
- **ZORNOZA PÉREZ, Juan.** *El sistema de infracciones y sanciones tributarias (Los principios constitucionales del Derecho sancionador)*. Civitas. Madrid, 1992.

